
fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 13:21 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511988 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

Ord. n. 9091 del 20 aprile 2011 (ud. del 23 marzo 2011)
della Corte Cass. Sez. tributaria - Pres. Cappabianca, Rel. Di Blasi
mposta sul valore aggiunto (IVA) - Prestazioni di servizi - Esercente arti e
professioni - Dichiarazione - Momento rilevante - D.P.R. 26 ottobre 1972, n.
633, art. 6 -

Massima - Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo con una presunzione assoluta di corrispondenza tra la data della sua percezione e la data di esecuzione della prestazione cui il corrispettivo si riferisce, per cui, ogni qual volta si debba individuare quando una determinata prestazione di servizi è stata effettuata, non rileva accertare la data nella quale storicamente la medesima sia stata eseguita, bensì (salvo il caso di precedente emissione di fattura) quella di percezione del relativo corrispettivo.

Svolgimento del processo e Motivi della decisione - Nella causa iscritta a R.G. n. .../2007, è stata depositata in cancelleria la seguente relazione:
"1 - È chiesta la cassazione della sentenza n.149/12/2006 pronunciata dalla C.T.R. di Napoli, Sezione Staccata di Salerno n.12, il 05.05.2006 e DEPOSITATA il 31 luglio 2006.

2 - Il ricorso, che attiene ad impugnazione dell'avviso di rettifica, relativo ad IVA dell'anno 1997, censura l'impugnata decisione, per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art.6, comma 3.

3 - L'intimato, non ha svolto difese in questa sede.

4 - La questione posta dal ricorso, si ritiene possa essere esaminata e decisa, avendo riguardo al principio secondo cui "In tema di I.V.A., il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 6, comma 3, disponendo che le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, pone una presunzione assoluta di corrispondenza tra la data della sua percezione e la data di esecuzione della prestazione cui il corrispettivo si riferisce, per cui, ogni qual volta si debba individuare quando una determinata prestazione di servizi è stata effettuata, non rileva accertare la data nella quale storicamente la medesima sia stata eseguita, bensì (salvo il caso di precedente emissione di fattura) quella di percezione del relativo corrispettivo. Pertanto, anche al fine di stabilire se sia stato o meno raggiunto dal contribuente (nella specie un medico), in un determinato arco di tempo, un certo volume d'affari da cui derivi l'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale per l'assoggettamento ad I.V.A., il volume d'affari deve essere calcolato in relazione alla data di pagamento dei corrispettivi e non già a quella di effettiva esecuzione delle prestazioni professionali svolte" (Cass. n. 11150/1995). 4 bis La decisione impugnata si ritiene in linea con il principio desumibile dalla citata pronuncia, avendo escluso l'obbligo della fatturazione per non essere stato effettuato il pagamento delle prestazioni.

4 ter Peraltro, data la ratio decidendi predetta non sembra che il mezzo sia specifico e, neppure, che il quesito sia conferente.

5 - Si ritiene, dunque, sussistano i presupposti per la trattazione del

ricorso in Camera di Consiglio e la definizione, ai sensi degli artt. 375 e 380 bis c.p.c., proponendosene il rigetto, per inammissibilità dei motivi, o per manifesta infondatezza.

Il Relatore Cons. Antonino Di Blasi".

LA CORTE:

Vista la relazione, il ricorso e gli altri atti di causa;

Considerato che in esito alla trattazione della causa, il Collegio, condividendo la relazione, ritiene che l'impugnazione, alla stregua del ricordato principio, peraltro da ultimo ribadito (Cass. n. 3976/2009), vada rigettata, per manifesta infondatezza;

Considerato che, non sussistono i presupposti per una pronuncia sulle spese;

Visti gli artt. 375 e 380 bis del c.p.c..

P.Q.M. - Rigetta il ricorso.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 13:21 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511988 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 13:27 - #12618160 - 10.39.20.250 - 17511988 ba2e9667a5504742648b461116bb0-617

Sentenza n. 21621 del 23 ottobre 2015 (ud 29 settembre 2015) - della
Cassazione Civile, Sez. V - Pres. PICCININNI Carlo - Est. CIRILLO Ettore -
Pm. SORRENTINO Federico

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PICCININNI Carlo - Presidente -
Dott. CIRILLO Ettore - rel. Consigliere -
Dott. TRICOMI Laura - Consigliere -
Dott. PERRINO Angelina Maria - Consigliere -
Dott. VELLA Paola - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 28762/2011 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente
domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE
DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;
- ricorrente -

contro

GICO SRL in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente
domiciliato in ROMA VIA A. FARNESE 7, presso lo studio dell'avvocato BERLIRI
CLAUDIO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato ALESSANDRO
COGLIATI DEZZA giusta delega a margine;
- controricorrente -

avverso la sentenza n. 177/2010 della COMM.TRIB.REG. di ROMA, depositata
il 05/10/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del
29/09/2015 dal Consigliere Dott. ETTORE CIRILLO;
udito per il ricorrente l'Avvocato GALLUZZO che si riporta al ricorso e
insiste per l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato BERLIRI che ha chiesto
l'inaffidabilità per infondatezza del ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.
SORRENTINO Federico, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 5 ottobre 2010 la commissione tributaria regionale del
Lazio ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate nei
confronti della Soc. GICO. In primo luogo, riguardo all'anno d'imposta 2003,
premesse che le prestazioni servizio s'intendono effettuate al momento del
pagamento del corrispettivo, ha ritenuto che la morosità di un inquilino
della contribuente, tale da richiedere il ricorso a una procedura monitoria,
legittimasse la dichiarazione fiscale dei canoni locazione solo al momento

http://home.lilisco.it/perfil/p?cmd=print&doc=498120&doc-referrer=fil.p%3Flog-ckey%3D%262412818150%3Bcmd=doc%3D%3D&idb=correl-826b138120... 14

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

perdita, non bastando a tal fine il semplice sfratto o l'accertamento
giudiziale della morosità (Cass. 654/12; conf. 11158/13).

1.3. In conclusione, essendo diverse le finalità e le discipline
dell'imposizione diretta e di quella indiretta, il primo motivo è fondato
& solo riguardo alle imposte dirette mentre non lo è riguardo
all'imposta sul valore aggiunto; la sentenza d'appello deve essere cassata
"in parte qua" e spetterà al giudice di rinvio il riesame della ripresa
tassazione per imposte dirette relative all'anno 2003.

2. Con il secondo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione
della l. n. 289 del 2002, il fisco sostiene che solo la definizione
contemporanea ex art. 9, ed ex art. 14, comma 5, delle pregresse annualità
(1994 - 1996, 1999) avrebbe potuto precludere l'accertamento per la mancata
regolarizzazione contabile in relazione a successiva annualità (2002). Il
motivo è fondato.

2.1. L'art. 14 cit., comma 5, introduce la possibilità, limitatamente ai
soggetti titolari di reddito d'impresa che si sono avvalsi della definizione
automatica per gli anni pregressi ex art. 9 cit. (c.d. condono tombale)
d'inserire in bilancio quanto in precedenza omissis. L'Organismo Italiano di
contabilità - OIC, che emana i principi contabili nazionali ispirati alla
migliore prassi operativa per la redazione dei bilanci (v. da ultimo L. 11
agosto 2014, n. 116, conv. D.L. n. 91 del 2014, artt. 9 bis e 9 ter), indica
che scopo della regolarizzazione contabile ex art. 14, è proprio il
ristabilimento della correttezza e veridicità della situazione patrimoniale,
economica e finanziaria oggetto di rappresentazione, in modo che vi siano
variazioni di bilancio coerenti con i principi civilistici (art. 2423 e ss.)
e con i principi contabili (doc. 16.4.2003, n. 1). E', quindi, possibile la
regolarizzazione mediante rettifica delle poste contabili intervenendo sul
bilancio relativo all'esercizio chiuso il 31 dicembre 2002 ovvero in quello
in corso a tale data senza ripercussioni di ordine civilistico e penale,
giacché si tratta di regolarizzazione valida a ogni effetto (ibid.).

La regolarizzazione delle scritture contabili e la corresponsione di
un'imposta sostitutiva dal 6 per cento rappresentano, pertanto, un'
opportunità ulteriore attesa che vale in campo tributario, nella
determinazione del reddito d'impresa, il cosiddetto principio di continuità
dei valori di bilancio, secondo cui i dati finali di un esercizio
costituiscono quelli iniziali del successivo e le reciproche variazioni
concorrono a formare il reddito d'esercizio (Cass. 17298/14, 11748/08).

2.2. Nella specie, il giudice di merito ha accertato in punto di fatto che
le controverse contestazioni per l'anno d'imposta 2002 sono relative a
operazioni di "finanziamenti soci" risalenti ad annate (1994-1996, 1999)
coperta da condono tombale e, quindi, non soggetta a regolarizzazione. La
conclusione non è corretta.

La regolarizzazione ex art. 14 non riguarda e non può riguardare le
annualità sanate fiscalmente ma tocca l'esercizio chiuso il 31 dicembre 2002
che è fuori dai limiti temporali del condono tombale.

Dalle parti salienti del processo verbale di constatazione trascritte in
ricorso si rileva che la società contribuente "ha indicato per gli anni dal
1994 al 1999 finanziamenti da soci per un importo di L. 548.000.000 pari ad
Euro 281.985,46" mentre ha riportato in dichiarazione e bilancio dell'anno
d'imposta 2002 finanziamenti di L. 456.000.000 pari ad Euro 235.504,00". Il
che comporta "una differenza in meno (L. 90.000.000) pari ad Euro
46.481,12".

Si tratta, secondo la rilevazione, dei verbalizzanti, di poste e movimenti
contabili privi di riscontri assembleari e, inoltre, regolati "in contanti,

http://home.lilisco.it/perfil/p?cmd=print&doc=498120&doc-referrer=fil.p%3Flog-ckey%3D%262412818150%3Bcmd=doc%3D%3D&idb=correl-826b138120... 34

del pagamento.

In secondo luogo, riguardo all'anno d'imposta 2002, ha rilevato che le
contestazioni si rifacevano alla ricaduta di "finanziamenti soci" contestati
dalla Guardia di finanza ma risalenti ad annualità (1994- 1996, 1999)
coperta da condono.

2. Per la cassazione di tale decisione, il fisco propone ricorso affidato
a due motivi, ai quali la contribuente resiste con controricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione di
norme di diritto sostanziali (art. 109, comma 2, e art. 23, comma 1, ora
art. 26, del t.u.i.r. e art. 6, comma 3, del decreto l.v.a.), il fisco
insiste sui rilievi di omessa fatturazione e dichiarazione nel 2003 dei
canoni maturati a carico dell'inquilino della contribuente da febbraio a
luglio 2003. Rileva che, per le locazioni commerciali, i locatori sono
assoggettati a imposizione fiscale secondo il sistema normale del reddito
ordinario medio, con conseguente obbligo di dichiarazione e fatturazione.

Il motivo è parzialmente fondato.

1.1. Per l'art. 10, par. 2, comma 3, secondo trattino, della "sesta
direttiva" ora art. 66, lett. b), della c.d. "direttiva rifusa" - gli Stati
membri possono stabilire che, per talune operazioni, l'imposta sul valore
aggiunto diventi esigibile non oltre il momento dell'incasso del prezzo. Nel
diritto interno, il combinato disposto dell'art. 3, comma 3, e del D.P.R. n.
633 del 1972, art. 6, comma 3 - primo periodo, stabilisce che le prestazioni
di servizi sono soggette a i.v.a. solo se rese verso un corrispettivo e si
considerano effettuate al momento del pagamento. Sino a tale momento non
sussiste obbligo di fatturazione né di versamento dell'i.v.a. (Cass.
13299/03). Dunque, per le locazioni, vere e proprie prestazioni di servizi
nell'imposizione indiretta e armonizzata sul valore aggiunto, il momento
impositivo coincide con l'incasso del corrispettivo.

Perciò, in caso di morosità del conduttore, il locatore non è tenuto a
emettere fattura.

1.2. Diversamente, ai fini dell'imposizione diretta, per le locazioni
d'immobili non abitativi il legislatore tributario ha previsto la regola
generale di cui all'art. 23, ora art. 26 del t.u.i.r. secondo cui i redditi
fondiari sono imputati al possessore indipendentemente dalla loro
percezione. Sicché anche per il reddito da locazione non è richiesta, ai
fini della imponibilità del canone, la materiale percezione del provento.
Dunque, il relativo canone va dichiarato, ancorché non percepito, nella
misura in cui risulta dal contratto di locazione fino a quando non
intervenga una causa di risoluzione del contratto medesimo. La Corte
costituzionale, pronunciando sull'art. 23, ora art. 26 del t.u.i.r., ha
ritenuto che il sistema di tassazione delle locazioni non abitative non è
irragionevole dato che il locatore può avvalersi di tutti i rimedi
apprestati dall'ordinamento per conseguire la risoluzione della locazione
(artt. 1456 e 1454 c.c.; art. 657 c.p.c. e segg.) in modo da riportare
sollecitamente la tassazione dell'imponibile sotto la normale regola del
reddito fondiario secondo rendita catastale. Con la risoluzione del
contratto e/o la convalida di sfratto, la locazione cessa e i canoni non
possono più concorrere alla formazione del reddito d'impresa.

Inoltre, con riferimento ai redditi delle società, i canoni maturati per
competenza e non riscossi possono essere dedotti come perdite su crediti ex
art. 104 num. attuale del t.u.i.r. se sia altrimenti dimostrata la certezza
della insolvenza del conduttore debitore e quindi la deducibilità della

http://home.lilisco.it/perfil/p?cmd=print&doc=498120&doc-referrer=fil.p%3Flog-ckey%3D%262412818150%3Bcmd=doc%3D%3D&idb=correl-826b138120... 34

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

per cassa", mentre "dal... libri giornalmastro non risulta annotata alcuna
variazione in diminuzione del debito". Ne deriva, per i verbalizzanti,
l'applicazione del disposto del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, comma
3, lett. b), ovvero la presunzione di ricavi non documentati inerenti
all'attività d'impresa" e quindi "l'insussistenza del patrimonio netto di
Euro 235.504,00 relativa alla voce soci conto aumento capitale sociale" e la
considerazione come "distribuito ai soci l'importo di Euro 46.481,12".

2.3. Dunque, l'azione di finanza riguarda, nel caso in esame, quanto
riportato in dichiarazione e in bilancio nell'anno d'imposta 2002 e non le
annualità condonate; mentre il principio di continuità dei valori di
bilancio, di cui l'art. 14 è espressione, comporta che al contribuente è
consentita la regolarizzazione della sua posizione fiscale mediante la
coerente rettifica delle poste contabili del bilancio d'esercizio 2002 e la
corresponsione di un'imposta sostitutiva del 6 per cento, il tutto senza
ripercussioni neppure di ordine civilistico e penale. Anzi, i maggiori
valori così iscritti si considerano riconosciuti ai fini delle imposte
dirette con la decorrenza precisata nelle stesso comma 5. Diversamente, il
contribuente è esposto all'accertamento fiscale e alla ricostruzione di
natura sostanziale per l'anno in corso (2002) di quei dati di cui si
dovrebbe tener conto già nel predisporre la dichiarazione.

2.4. La sentenza d'appello, che sul punto si è discostata dai superiori
principi di diritto, deve essere cassata; spetterà al giudice di riesaminare
il merito della ripresa per l'anno 2002, ivi compresi i rilievi fattuali
della parte contribuente sugli pretesi errori di rilevazione contabile
commessi nell'accertamento fiscale che, diffusamente riportati in
controricorso, non sono materia del giudizio di legittimità essendo
riservati al giudice di merito.

3. In sintesi finale, accolto parzialmente il primo motivo e integralmente
il secondo, la sentenza impugnata deve essere cassata "in parte qua" con
rinvio, anche per le spese, al giudice competente che, in diversa
composizione, procederà a nuovo esame dei punti accolti osservando i
principi di diritto sopra enunciati.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo riguardo alle imposte dirette e lo
rigetta riguardo all'i.v.a.; accoglie il secondo motivo; cassa la sentenza
d'appello "in parte qua" e rinvia la causa, anche per le spese, alla
commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 29 settembre 2015.

Depositato in Cancelleria il 23 ottobre 2015

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 13:27 - #12618160 - 10.39.20.250 - 17511988 ba2e9667a5504742648b461116bb0-617

http://home.lilisco.it/perfil/p?cmd=print&doc=498120&doc-referrer=fil.p%3Flog-ckey%3D%262412818150%3Bcmd=doc%3D%3D&idb=correl-826b138120... 44

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 14:47 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 5770a373cee8816632974bdcbfae0013-002

Sentenza n. 3455 del 14 febbraio 2014 (ud 3 giugno 2013) - della Cassazione Civile, Sez. V - Pres. PIVETTI Marco - Est. OLIVIERI Stefano - Pm. GAMBARELLA Vincenzo

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO (IVA) - Imposta valore aggiunto, in genere

REPUBBLICA ITALIANA
 IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
 LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
 SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PIVETTI Marco - Presidente -
 Dott. CIRILLO Ettore - Consigliere -
 Dott. VALIUTTI Antonio - Consigliere -
 Dott. OLIVIERI Stefano - rel. Consigliere -
 Dott. CONTI Roberto Giovanni - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 25000/2007 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore,
 elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso
 l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope
 legis;

- ricorrente -

contro

G.D., elettivamente domiciliato in ROMA VIALE DELLE MLLIZIE 38, presso
 lo studio dell'avvocato DI GIROLAMO Stefano, che lo rappresenta e difende
 giusta delega in calce;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 16/2007 della COMM. TRIB. REG. di FIRENZE,
 depositata il 28/05/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del
 03/06/2013 dal Consigliere Dott. STEFANO OLIVIERI;

udito per il ricorrente l'Avvocato CASELLI che si riporta;

udito per il controricorrente l'Avvocato DI GIROLAMO che si riporta;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.
 GAMBARELLA Vincenzo, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Commissione provinciale di Lucca con la decisione n. 71/2005
 accoglieva parzialmente il ricorso proposto da G.D.,
 imprenditore agricolo, avverso l'avviso di accertamento con il quale era
 stato recuperata l'imposta di Euro 3.797,00 indebitamente detratta
 su fatture relative a lavori di ristrutturazione di due fabbricati
 ubicati, rispettivamente, in Comune di (OMISSIS) ed in Comune di
 (OMISSIS), in quanto immobili destinati a uso abitativo per i quali
 la detrazione IVA non era consentita dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19
 bis 1, comma 1, lett. i).

I primi giudici riconoscevano il diritto alla detrazione per

l'immobile ubicato in (OMISSIS) in quanto risultava provato l'impiego
 del bene nell'attività agricola (residenza rurale), mentre
 disconoscevano il diritto a detrazione, ritenendo legittimo l'avviso di
 accertamento, per l'altro immobile sito in Comune di (OMISSIS),
 difettando la prova della effettiva destinazione dell'immobile
 all'esercizio della attività di agriturismo.

Con sentenza 28.5.2007 n. 16 la Commissione tributaria della regione
 Toscana, accertando in base alla documentazione prodotta la
 destinazione ad attività di agriturismo anche dell'altro immobile,
 accoglieva l'appello principale del contribuente, riconoscendo il
 diritto a detrazione anche per l'immobile in (OMISSIS), e rigettava
 l'appello incidentale proposto dall'ufficio finanziario, confermando la
 decisione di prime cure nella parte in cui aveva dichiarato spettante
 il diritto alla detrazione della imposta relativa alle spese di
 costruzione dell'immobile rurale in (OMISSIS).

Impugna la sentenza per cassazione la Agenzia delle Entrate con un
 unico motivo con il quale deduce violazione del D.P.R. n. 633 del 1972,
 art. 19 bis 1.

Resiste con controricorso il contribuente.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Dalla intestazione della sentenza di appello, dal ricorso principale e
 dal controricorso emerge che oggetto del giudizio di merito era l'atto
 di contestazione delle violazioni in materia IVA per indebita
 detrazione dell'IVA per l'anno 2003 - relativa a fatture passive aventi
 ad oggetto le spese sostenute per la costruzione di un immobile in
 Comune di (OMISSIS) e per la ristrutturazione di altro immobile in
 Comune di (OMISSIS) - e notificato in data 22.1.2005, con il quale
 veniva irrogata una sanzione pecuniaria di Euro 8.750,00.

La pronuncia della CTR della Toscana in data 28.5.2007 n. 16, da un
 lato, ha escluso la violazione tributaria quanto alla detrazione IVA
 effettuata sulle cinque fatture passive per lavori di
 ristrutturazione dell'immobile sito in Comune di (OMISSIS), in quanto
 dalla documentazione prodotta dal contribuente rimaneva provato che
 l'immobile era destinato all'esercizio di attività di agriturismo,
 regolarmente autorizzata con provvedimento che individuava anche
 le unità di posti letto per la ricezione alloggiati va dei
 clienti; dall'altro ha riconosciuto anche il diritto a detrazione
 della imposta relativa ai costi di costruzione dell'altro immobile in
 Comune di (OMISSIS) destinato ad abitazione dell'imprenditore agricolo
 sul presupposto per cui la trasformazione dell'immobile da "annesso
 agricolo" a "residenza rurale", eseguita in base a regolare concessione
 edilizia, non aveva comportato una modifica della destinazione d'uso,
 rimanendo pur sempre l'immobile funzionale alla attività agricola
 svolta dal contribuente.

Con riferimento ad entrambi gli immobili, pertanto, la CTR ha
 pronunciato l'annullamento dell'atto di irrogazione delle sanzioni
 pecuniarie impugnato dal contribuente con il ricorso introduttivo.

Con l'unico motivo la Agenzia fiscale censura la sentenza impugnata per
 violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 e art.
 19 bis 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), sostenendo che
 i Giudici territoriali si sarebbero limitati ad accertare che negli
 immobili veniva svolta attività agrituristica senza considerare che il
 divieto di detrazione IVA concerneva gli immobili destinati ad uso

abitativo e che tra le diverse costruzioni strumentali destinate a tale attività non potevano fruirsene della detrazione le spese sostenute per quelle utilizzate per uso abitativo.

Occorre premettere che l'esercizio della attività agrituristica ha ricevuto un primo riconoscimento normativo con la L. 5 dicembre 1985, n. 730 (Disciplina dell'agriturismo) che all'art. 2 definiva tali imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 cod. civ., singoli od associati, e da loro familiari di cui all'art. 230-bis cod. civ., attraverso l'utilizzazione della propria azienda, in rapporto di connessione e complementarietà rispetto alle attività di coltivazione del fondo, silvi-coltura, allevamento del bestiame, che devono comunque rimanere principali". Stabilendo che "rientrano fra tali attività: a) dare stagionalmente ospitalità, anche in spazi aperti destinati alla sosta di campeggiatori;..." (art. 2, comma 3, lett. a), ed inoltre che potevano "essere utilizzati per attività agrituristiche i locali siti nell'abitazione dell'imprenditore agricolo ubicata nel fondo, nonché gli edifici o parte di essi esistenti nel fondo e non più necessari alla conduzione dello stesso" (art. 3).

Successivamente l'attività di agriturismo è stata considerata dal D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228 - emanato in attuazione della delega "per la modernizzazione nei settori dell'agricoltura, delle foreste, della pesca e dell'acquacoltura" disposta con la L. 5 marzo 2001, n. 57, art. 7, che all'art. 1 comma 1, ha sostituito l'art. 2135 c.c., includendo espressamente tra le "attività connesse" a quelle di coltivazione del fondo, selvicoltura ed allevamento di animali (attività agricole in senso stretto) anche le attività, esercitate dall'imprenditore agricolo, dirette "alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse della azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata...ivi comprese le attività.....di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge", ed ha previsto, inoltre, all'art. 3, comma 1, che la nozione di "attività agrituristica" doveva essere riferita alla "organizzazione di attività ricreative, culturali e didattiche, di pratica sportiva, escursionistiche e di ippoturismo finalizzate ad una migliore fruizione e conoscenza del territorio, nonché la degustazione dei prodotti aziendali, ivi inclusa la mescolta del vino, ai sensi della L. 27 luglio 1999, n. 268".

In seguito l'attività agrituristica ha ricevuto una nuova puntuale disciplina con la L. 20 febbraio 2006, n. 96 (che ha abrogato e sostituito la precedente L. n. 730 del 1985): l'art. 2 comma 1 della legge, individua il contenuto tipico della attività agrituristica nelle "attività di ricezione e ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 cod. civ., anche nella forma di società di capitali o di persone, oppure associati fra loro, attraverso l'utilizzazione della propria azienda in rapporto di connessione con le attività di coltivazione del fondo, di silvicoltura e di allevamento di animali", precisando al comma 2 che "rientrano fra le attività agrituristiche: a) dare ospitalità in alloggi o in spazi aperti destinati alla sosta di campeggiatori;....."; l'art. 3 della legge, venendo a considerare le modalità organizzative di tale servizio, prevede che "possono essere utilizzati per attività agrituristiche gli edifici o parte di essi già esistenti sul fondo" (comma 1), precisando opportunamente che "i locali utilizzati ad uso agrituristico sono

assimilabili ad ogni effetto alle abitazioni rurali (comma 3). Il settore agricolo è stato interessato anche dalla riforma del catasto rurale. Il D.P.R. 23 marzo 1998, n. 139 (regolamento recante norme per la revisione dei criteri di accatastamento dei fabbricati rurali, a norma della L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, comma 156) ha previsto che:

"Le costruzioni rurali costituenti unità immobiliari destinate ad abitazione e loro pertinenze vengono censite autonomamente mediante l'attribuzione di classamento, sulla base dei quadri di qualificazione vigenti in ciascuna zona censuaria" (art. 1 comma 4).

"Le costruzioni strumentali all'esercizio dell'attività agricola diverse dalle abitazioni, comprese quelle destinate ad attività agrituristiche, vengono censite nella categoria speciale "D/10 - fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole", nel caso in cui le caratteristiche di destinazione e tipologiche siano tali da non consentire, senza radicali trasformazioni, una destinazione diversa da quella per la quale furono originariamente costruite" (art. 1, comma 5).

Il medesimo decreto presidenziale, è intervenuto inoltre, con l'art. 2, in ambito fiscale, sostituendo il D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, art. 9, comma 3, conv. in L. 26 febbraio 1994, n. 133 e prevedendo una serie di requisiti soggettivi ed oggettivi "ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali" per i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa posseduti dall'imprenditore agricolo o dai soggetti impiegati nelle attività agricole o connesse, disciplinando altresì le "costruzioni strumentali all'attività agricola" e stabilendo, ai fini fiscali, che "deve riconoscersi carattere rurale", oltre alle costruzioni strumentali all'attività agricola" e stabilendo, ai fini fiscali, che "deve attività produttive di reddito agrario indicate nell'art. 29 (attuale art. 32) T.U.I.R., anche "alle costruzioni strumentali all'attività agricola destinate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, alla custodia del macchinario, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione, nonché ai fabbricati destinati all'agriturismo" (D.L. n. 557 del 1993, art. 9, comma 3 bis, conv. in L. n. 133 del 1994, introdotto dal D.P.R. n. 139 del 1998, art. 2, comma 1).

Il complesso normativo richiamato (la L. n. 96 del 2006, non trova applicazione "ratione temporis" alla fattispecie controversa, ma può fornire utili criteri interpretativi delle previgenti norme) evidenzia l'intenzione del Legislatore di voler considerare in modo unitario l'attività agrituristica, quale attività connessa allo svolgimento di quelle agricole in senso stretto, ed alla quale deve essere ricondotto, contraddistinguendone il contenuto tipico, la organizzazione ed esecuzione del servizio di ospitalità e di alloggio, che non può che essere fornito attraverso la realizzazione e messa a disposizione di immobili costruiti sul fondo ed adibiti ad uso abitativo durante il temporaneo soggiorno dei clienti (in proposito, opportunamente il D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 3, comma 1, specificava che "la stagionalità della ospitalità agrituristica si intende riferita alla durata del soggiorno dei singoli ospiti"). La esigenza alla quale soddisfano tali "fabbricati destinati ad edilizia abitativa" non ne distrae la funzione tipica, riconosciuta dalla legge, di beni immobili "strumentali" all'esercizio della attività connessa a quella agricola, come è dato desumere dal riconoscimento legislativo del carattere rurale - con conseguente attribuzione della

categoria catastale D/10- indistintamente ai "fabbricati destinati all'agriturismo", senza poter quindi distinguersi all'interno di tale categoria, come sembra ipotizzare invece la Agenzia fiscale, tra fabbricati destinati ad attività produttive e fabbricati destinati ad abitazione, differenziando le spese sostenute per la ristrutturazione e manutenzione di tali immobili ai fini della detrazione IVA che rimarrebbe preclusa per i secondi ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 bis 1, comma 1, lett. i).

La limitazione imposta dalla norma tributaria alla detraibilità dell'imposta sostenuta per le spese di ristrutturazione degli immobili destinati ad uso abitativo, trova infatti giustificazione laddove il consumatore finale benefici direttamente di tali lavori in quanto utilizzatore "in proprio" del bene immobile a fini esclusivamente abitativi ovvero laddove l'immobile ristrutturato venga destinato ad utilizzo promiscuo del soggetto passivo, sicchè - salva la ipotesi di imprese che abbiano quale attività esclusiva o principale la costruzione degli immobili - in questi casi viene meno lo stesso presupposto sul quale si fonda il diritto alla detrazione d'imposta (attraverso il quale si attua il principio della neutralità fiscale) e cioè l'impiego strumentale del bene immobile nell'esercizio dell'attività economica soggetta ad IVA: ne segue che, con riferimento alle spese (di acquisto, locazione, ristrutturazione, manutenzione e gestione) relative ad un bene immobile destinato ad uso abitativo, non si pone la esigenza di trasferire il carico economico della imposta per non farlo gravare su soggetti che utilizzano strumentalmente tali beni nell'esercizio della impresa.

Tale essendo la "ratio legis" del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 bis 1, comma 1, lett. i), occorre quindi distinguere gli immobili "ad uso abitativo" secondo la corrispondente destinazione urbanistica e catastale (che implicano il godimento diretto da parte del consumatore finale), dagli immobili utilizzati invece per l'esercizio della impresa avente ad oggetto l'attività "agrituristica" (per i quali la funzione abitativa dell'immobile, costituendo mezzo di attuazione della prestazione di servizio concernente la ospitalità e ricettività alloggiativa della clientela, è direttamente strumentale allo svolgimento dell'attività economica assoggettata ad IVA), non potendo escludersi per questi ultimi l'applicazione del generale regime, D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 19, di detrazione delle spese inerenti che nella specie - imposta relativa alla fattura per costi di ristrutturazione -, non essendo dato ricavare elementi in contrario - come sembra ipotizzare l'Agenzia fiscale - dalla esenzione IVA, prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10, comma 1, n. 8 bis, per le operazioni di cessione degli immobili abitativi effettuate da soggetti diversi dalle imprese di costruzione, od esecutori dei lavori di ristrutturazione ovvero che esercitano la rivendita di beni immobili.

In conclusione il ricorso deve essere rigettato e l'Agenzia fiscale soccombente va condannata alla rifusione delle spese di lite liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate alla rifusione delle spese del presente giudizio liquidate in Euro 3.000,00 per compensi professionali, Euro 200,00 per esborsi, oltre

accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 3 giugno 2013.
Depositato in Cancelleria il 14 febbraio 2014

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10709790152

- 27/10/2015 - 14-47 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373cee8816632974bdcfbfe0013-002

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 14:30 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373cee8816632974bdcbae0013-002

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 19

Detrazione (1) (13) (14) Testo
risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lettera i),
D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18

Versione: 23
Modificativo: 1, comma 1, lettera i), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18

Entrata in vigore:
1 gennaio 2010

1. Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

2. Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta, salvo il disposto dell'articolo 19-bis2. In nessun caso è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio. (2) (3) (11)

3. La indetraibilità di cui al comma 2 non si applica se le operazioni ivi indicate sono costituite da:

a) operazioni di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 o a queste assimilate dalla legge, ivi comprese quelle di cui agli articoli 40 e 41 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;

a-bis) le operazioni di cui ai numeri da 1) a 4) dell'articolo 10, effettuate nei confronti di soggetti stabiliti fuori della Comunità(10) o relative a beni destinati ad essere esportati fuori della Comunità(10) stessa;(9)

b) operazioni effettuate fuori dal territorio dello Stato le quali, se effettuate nel territorio dello Stato, darebbero diritto alla detrazione dell'imposta;(15)

c) operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere a), b), d) ed f);

d) cessioni di cui all'articolo 10, numero 11), effettuate da soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da

investimento;(4)

e) operazioni non soggette all'imposta per effetto delle disposizioni di cui al primo comma dell'articolo 74, concernente disposizioni relative a particolari settori.(5)(7)

4. Per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non è ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati. Gli stessi criteri si applicano per determinare la quota di imposta indetraibile relativa ai beni e servizi in parte utilizzati per fini privati o comunque estranei all'esercizio dell'impresa, arte e professione.

5. Ai contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis. Nel corso dell'anno la detrazione è provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell'anno.(8)(12)

5-bis. Per i soggetti diversi da quelli di cui alla lettera d) del comma 3 la limitazione della detrazione di cui ai precedenti commi non opera con riferimento all'imposta addebitata, dovuta o assolta per gli acquisti, anche intracomunitari, di oro da investimento, per gli acquisti, anche intracomunitari, e per le importazioni di oro diverso da quello da investimento destinato ad essere trasformato in oro da investimento a cura degli stessi soggetti o per loro conto, nonché per i servizi consistenti in modifiche della forma, del peso o della purezza dell'oro, compreso l'oro da investimento. (6)

Note:

(1) Articolo modificato dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687, dall'art. 43-bis, D.L. 26 maggio 1978, n. 216, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, modificato dal D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94, dal D.L. 2 marzo 1989, n. 68, dal D.L. 27 aprile 1990, n. 98, dal D.L. 13 maggio 1991, n. 151, dal D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, dal D.L. 30 agosto 1993, n. 331, dalla L. 24 dicembre 1993, n. 522, dal D.L. 28 giugno 1996, n. 222 e, successivamente, così sostituito dall'art. 2, comma 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(2) A norma dell'art. 5, comma 1, L. 18 febbraio 1999, n. 28 le parole "beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio", di cui al presente comma, devono intendersi riferite esclusivamente ai premi messi in palio dai soggetti in occasione delle manifestazioni medesime.

(3) Comma così modificato dall'art. 13, comma 1, L. 27 dicembre 1997, n. 449.

(4) Lettera così sostituita dall'art. 3, comma 5, lett. a), L. 17 gennaio 2000, n. 7.

(5) Lettera modificata dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56, a decorrere dal 1° gennaio 1998 e sostituita dall'art. 41,

http://home.liffco.it/portal/portal.pl?cmd=print&doc=003109&aux-referrer=fd.pl%3Flog-key%3D%262412618160%3Bcmd-doe%3Dqry-17512477-0ae17670e... 14

http://home.liffco.it/portal/portal.pl?cmd=print&doc=003109&aux-referrer=fd.pl%3Flog-key%3D%262412618160%3Bcmd-doe%3Dqry-17512477-0ae17670e... 24

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

comma 1, lett. a), L. 21 novembre 2000, n. 342. Successivamente la presente lettera è stata così sostituita dall'art. 35, comma 1, lett. a), D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326.

(6) Comma aggiunto dall'art. 3, comma 5, lett. b), L. 17 gennaio 2000, n. 7.

(7) Il presente comma era stato modificato, con l'aggiunta della lettera e-bis), dal comma 7 dell'art. 11-quinquiesdecies, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione e con i limiti indicati nel comma 8 dello stesso articolo 11-quinquiesdecies. I suddetti commi 7 e 8 sono stati abrogati dal comma 35 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2005, n. 296.

(8) Il presente comma era stato modificato, con l'aggiunta di un periodo, dal comma 7 dell'art. 11-quinquiesdecies, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, con i limiti indicati nel comma 8 dello stesso articolo 11-quinquiesdecies. I suddetti commi 7 e 8 sono stati abrogati dal comma 35 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(9) Lettera inserita dall'art. 1, comma 1, lett. i), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.

(10) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), L. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".

(11) In deroga al presente comma vedi il comma 6 dell'art. 19, L. 27 dicembre 1997, n. 449.

(12) Vedi, anche, quanto disposto dall'art. 11 del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313.

(13) Riguardo alla detrazione dell'imposta dovuta per gli acquisti intracomunitari di beni, vedasi quanto disposto dagli artt. 45 e 48, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427.

(14) Si vedano le seguenti disposizioni: - l'art. 3, comma 5, D.L. 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla L. 26 giugno 1990, n. 165, circa la detrazione dell'Iva afferente gli acquisti effettuati da cooperative a proprietà indivisa; - gli artt. 1 e 2, L. 16 dicembre 1991, n. 398, e l'art. 9-bis, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, convertito dalla L. 6 febbraio 1992, n. 66, con riguardo al regime semplificato per le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza fine di lucro e le associazioni pro-loco; - l'art. 5, comma 2, L. 30 dicembre 1991, n. 413, con riguardo alla detrazione forfettaria dell'imposta per i soggetti che esercitano attività di agriturismo; - l'art. 16, commi 11 e 12, L. 24 dicembre 1993, n. 537, circa l'applicazione delle disposizioni del presente articolo in caso di scissione della società acquirente di beni oggetto di riduzione della detrazione; - l'art. 36 ("Base imponibile"), D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla L. 22 marzo 1995, n. 85, con riguardo al regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione; vedasi anche l'art. 40-bis ("Regime speciale per gli esercenti agenzie di vendita all'asta"), D.L. n. 41/1995, inserito dall'art. 45, comma 2, L. 21 novembre 2000, n. 342; - l'art. 8, D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito dalla L. 23 novembre 2001, n. 410, circa i fondi comuni di investimento immobiliare.

(15) Le operazioni effettuate nell'ambito dei depositi non doganali di cui

all'art. 50-bis, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, ricadono nella disciplina generale della non imponibilità prevista per le operazioni extraterritoriali, per cui ammettono la detrazione dell'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi (vedi C.M. n. 328/E del 24 dicembre 1997, punto 3.1.1).

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 14:30 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373cee8816632974bdcbae0013-002

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 5.0.)

Titolo I
Art. 19-bis1

Esclusione o riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi(1)
 Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 30, comma 1, lett. c), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175

Versione: 10
 Modificativo: 30, comma 1, lett. c), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175

Entrata in vigore:
 13 dicembre 2014

1. In deroga alle disposizioni di cui all'articolo 19:
- a) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di aeromobili e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione se i beni formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o sono destinati ad essere esclusivamente utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa ed è in ogni caso esclusa per gli esercenti arti e professioni;(7)
- b) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione dei beni elencati nell'allegata tabella B e delle navi e imbarcazioni da diporto nonché dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione soltanto se i beni formano oggetto dell'attività propria dell'impresa ed è in ogni caso esclusa per gli esercenti arti e professioni;(7)
- c) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore, diversi da quelli di cui alla lettera f) dell'allegata tabella B, e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione nella misura del 40 per cento se tali veicoli non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione. La disposizione non si applica, in ogni caso, quando i predetti veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa nonché per gli agenti e rappresentanti di commercio. Per veicoli stradali a motore si intendono tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto;(5) (8)
- d) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di carburanti e lubrificanti destinati ad aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore, nonché alle prestazioni di cui al terzo comma dell'articolo 16 e alle prestazioni di custodia, manutenzione, riparazione e impiego, compreso il transito stradale, dei beni stessi, è ammessa in detrazione nella stessa misura in cui è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di detti aeromobili, natanti e veicoli stradali a motore;(7) (9)
- e) salvo che formino oggetto dell'attività propria dell'impresa, non è ammessa in detrazione l'imposta relativa a prestazioni di trasporto di

persone;(6)

f) non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di alimenti e bevande ad eccezione di quelli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o interaziendali o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa;

[G] imposta relativa all'acquisto, all'importazione, alle prestazioni di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 16, nonché alle spese di gestione, di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita dal D.M. 28 dicembre 1995, del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, a ammessa in detrazione nella misura del 50 per cento; la predetta limitazione non si applica agli impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo;(2) (10)

h) non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro cinquanta;(3)

i) non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzioni di fabbricato, a destinazione abitativa né quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi, salvo che per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati o delle predette porzioni. La disposizione non si applica per i soggetti che esercitano attività che danno luogo ad operazioni esenti di cui al numero 8) dell'articolo 10 che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'articolo 19, comma 5, e dell'articolo 19-bis.(4)

Note:

(1) Articolo aggiunto dall'art. 3, comma 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(2) Lettera abrogata dall'art. 4, comma 261, lett. a), n. 3), L. 24 dicembre 2007, n. 244. Per la decorrenza dell'applicazione di quest'ultima disposizione, vedi il comma 264, lett. c), del predetto art. 1, L. 244/2007.

(3) Lettera così modificata dall'art. 31, comma 1, lett. a), n. 2), L. 23 dicembre 2000, n. 388, a decorrere dal 1° gennaio 2001 e, successivamente, così dall'art. 30, comma 1, lett. c), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175.

(4) Lettera modificata dall'art. 3, comma 1, lett. a), D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422. A norma del successivo comma 3, del medesimo art. 3, D.Lgs. 422/1998, le disposizioni di cui alla presente lettera si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 1998. Successivamente la presente lettera è stata modificata dall'art. 35, comma 8, lett. b), D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248.

(5) Lettera modificata dall'art. 1, comma 2-bis, D.L. 15 settembre 2006, n. 258, convertito, con modificazioni, dalla L. 18 novembre 2006, n. 278 e, successivamente, sostituita dall'art. 1, comma 261, lett. e), n. 1),

http://norme.fisconline.it/tema/print?doc=003118&ac-refere=fol.p%3Flog-ckey%3D%262412618160%3Bcmd-doc%3D218058%2620&ac-flags=0... 1/3

http://norme.fisconline.it/tema/print?doc=003118&ac-refere=fol.p%3Flog-ckey%3D%262412618160%3Bcmd-doc%3D218058%2620&ac-flags=0... 2/3

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

L. 24 dicembre 2007, n. 244. Per la decorrenza dell'applicazione di quest'ultima disposizione, vedi il comma 264, lett. c), del predetto art. 1, L. 244/2007.

(6) Lettera modificata dall'art. 1, comma 304, L. 27 dicembre 2005, n. 296, a decorrere dal 1° gennaio 2007. Per l'anno 2007 le detrazioni di cui al presente comma, spettano nella misura del 50 per cento. Successivamente, la presente lettera è stata modificata all'art. 1, comma 261, lett. e), n. 2), L. 24 dicembre 2007, n. 244. Per la decorrenza dell'applicazione di quest'ultima disposizione, vedi il comma 264, lett. c), del predetto art. 1, L. 244/2007. Infine la presente lettera è stata così modificata dall'art. 83, comma 28-bis, D.L. 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 agosto 2008, n. 133; tali disposizioni si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 1° settembre 2008, ai sensi di quanto disposto dal comma 28-ter del medesimo art. 83, D.L. 112/2008.

(7) Lettera così sostituita dall'art. 1, comma 261, lett. e), n. 1), L. 24 dicembre 2007, n. 244. Per la decorrenza dell'applicazione di tale disposizione, vedi il comma 264, lett. c), del predetto art. 1, L. 244/2007.

(8) Vedi, anche, l'art. 14, comma 9, L. 24 dicembre 1993, n. 537, l'art. 7, comma 3, L. 23 dicembre 1999, n. 488, l'art. 30, comma 4, L. 23 dicembre 2000, n. 388 e l'art. 1 del D.L. 15 settembre 2006, n. 258.

(9) Vedi, anche, l'art. 1, D.L. 15 settembre 2006, n. 258.

(10) Lettera prima modificata dall'art. 31, comma 1, lettera a), L. 23 dicembre 2000, n. 388 e poi così sostituita dal comma 3 dell'art. 15, L. 28 dicembre 2001, n. 448.

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 19-bis2

Rettifica della detrazione(1) (3)

Entrata in vigore:
 1 gennaio 1998

1. La detrazione dell'imposta relativa ai beni non ammortizzabili ed ai servizi è rettificata in aumento o in diminuzione qualora i beni ed i servizi medesimi sono utilizzati per effettuare operazioni che danno diritto alla detrazione in misura diversa da quella inizialmente operata. Ai fini di tale rettifica si tiene conto esclusivamente della prima utilizzazione dei beni e dei servizi. (4)

2. Per i beni ammortizzabili, la rettifica di cui al comma 1 è eseguita in rapporto al diverso utilizzo che si verifica nell'anno della loro entrata in funzione ovvero nei quattro anni successivi ed è calcolata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio. (4)

3. Se mutamenti nel regime fiscale delle operazioni attive, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportano la detrazione dell'imposta in misura diversa da quella già operata, la rettifica è eseguita limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili, è eseguita se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione.

4. La detrazione dell'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili, nonché alle prestazioni di servizi relative alla trasformazione, al riattamento o alla ristrutturazione dei beni stessi, operata ai sensi dell'articolo 19, comma 5, è altresì, soggetta a rettifica, in ciascuno dei quattro anni successivi a quello della loro entrata in funzione, in caso di variazione della percentuale di detrazione superiore a dieci punti. La rettifica si effettua aumentando o diminuendo l'imposta annuale in ragione di un quinto della differenza tra l'ammontare della detrazione operata e quello corrispondente alla percentuale di detrazione dell'anno di competenza. Se l'anno o gli anni di acquisto o di produzione del bene ammortizzabile non coincidono con quello della sua entrata in funzione, la prima rettifica è eseguita, per tutta l'imposta relativa al bene, in base alla percentuale di detrazione definitiva di quest'ultimo anno anche se lo scostamento non è superiore a dieci punti. La rettifica può essere eseguita anche se la variazione della percentuale di detrazione non è superiore a dieci punti a condizione che il soggetto passivo adotti lo stesso criterio per almeno cinque anni consecutivi e ne dia comunicazione con la dichiarazione annuale nella quale inizia ad avvalersi di detta facoltà.

5. Ai fini del presente articolo non si considerano ammortizzabili i beni di costo unitario non superiore ad un milione di lire, né quelli il cui

coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al venticinque per cento.

6. In caso di cessione di un bene ammortizzabile durante il periodo di rettifica, la rettifica della detrazione va operata in unica soluzione per gli anni mancanti al compimento del periodo di rettifica, considerando a tal fine la percentuale di detrazione pari al cento per cento se la cessione è soggetta ad imposta, ma l'ammontare dell'imposta detraibile non può eccedere quello dell'imposta relativa alla cessione del bene.

7. Se i beni ammortizzabili sono acquisiti in dipendenza di fusione, di scissione, di cessione o conferimento di aziende, compresi i complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano con riferimento alla data in cui i beni sono stati acquistati dalla società incorporata o dalle società partecipanti alla fusione, dalla società scissa o dal soggetto cedente o conferente. I soggetti cedenti o conferenti sono obbligati a fornire ai cessionari o conferentari i dati rilevanti ai fini delle rettifiche.

8. Le disposizioni del presente articolo relative ai beni ammortizzabili devono intendersi riferite anche ai beni immateriali di cui all'articolo 68 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Agli effetti del presente articolo i fabbricati o porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili ed il periodo di rettifica è stabilito in dieci anni, decorrenti da quello di acquisto o di ultimazione. Per l'imposta assolta sull'acquisto di aree fabbricabili (5) l'obbligo di rettifica decennale decorre dalla data di ultimazione dei fabbricati insistenti sulle aree medesime. L'imputazione dell'imposta relativa ai fabbricati ovvero alle singole unità immobiliari, soggette a rettifica, che siano compresi in edifici o complessi di edifici acquistati, costruiti o ristrutturati unitariamente, deve essere determinata sulla base di parametri unitari, costituiti dal metro quadrato o dal metro cubo, o da parametri similari, che rispettino la proporzionalità fra l'onere complessivo dell'imposta relativa ai costi di acquisto, costruzione o ristrutturazione, e la parte di costo dei fabbricati o unità immobiliari specificamente attribuibile alle operazioni che non danno diritto alla detrazione dell'imposta. (4)

9. Le rettifiche delle detrazioni di cui ai commi precedenti sono effettuate nella dichiarazione relativa all'anno in cui si verificano gli eventi che le determinano, sulla base delle risultanze delle scritture contabili obbligatorie. (2)

Note:

(1) Articolo aggiunto dall'art. 3, comma 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(2) Vedi, anche, il comma 9 dell'art. 35, D.L. 4 luglio 2005, n. 223, come sostituito dalla relativa legge di conversione, e il comma 181 dell'art. 1, l. 24 dicembre 2007, n. 244.

(3) Vedi, anche, l'art. 1, comma 61, L. 23 dicembre 2014, n. 190.

(4) A norma dell'art. 11 ("Disposizioni transitorie"), comma 2, D.Lgs. n. 313/1997, la rettifica della detrazione prevista nei commi 1 e 2 del presente articolo va operata per i beni e servizi acquistati o utilizzati a decorrere dal 1° gennaio 1998; quella prevista per i beni immobili nel comma 8 del presente articolo va operata relativamente ai beni acquistati o ultimati a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(5) Vedasi l'art. 36, comma 2, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito

dalla l. 4 agosto 2005, n. 248, nel quale sono stabilite le condizioni per considerare fabbricabile un'area ai fini dell'applicazione della presente imposta.

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 19-bis

Percentuale di detrazione(1) (2)

Versione: 7

Entrata in vigore:
1 gennaio 1998

1. La percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi.

2. Per il calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1 non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili, dei passaggi di cui all'articolo 36, ultimo comma, e delle operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere a), b), d) e f), delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, numero 27-quinquies), e, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) del predetto articolo 10, ferma restando la indetraibilità dell'imposta relativa ai beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare queste ultime operazioni.

Note:

(1) Articolo aggiunto dal D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, modificato dalla L. 22 dicembre 1980, n. 889, dal D.L. 30 dicembre 1982, n. 953, dal D.L. 2 marzo 1989, n. 69, dal D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, dal D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 e, successivamente, dall'art. 2, comma 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(2) Riguardo alla detrazione dell'imposta dovuta per gli acquisti intracomunitari di beni, vedasi quanto disposto dagli artt. 45 e 48, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427.

intracomunitari di beni, vedasi quanto disposto dall'art. 45, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427.

(7) Vedasi: - l'art. 4-bis, D.L. 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla L. 26 novembre 1992, n. 461, secondo cui le disposizioni del presente comma si applicano anche alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura; - l'art. 47, L. 21 novembre 2000, n. 342, secondo cui tra gli enti di cui al secondo periodo del presente comma devono intendersi ricomprese le amministrazioni dello Stato.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 14:37 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373cee8816632974bdcbae0013-002

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

TITOLO I
Art. 19-ter

Detrazione per gli enti non commerciali(1)

(6)

Versione: 5

Entrata in vigore:
1 gennaio 1998

[1] Per gli enti indicati nel quarto comma dell'art. 4 è ammessa in detrazione, a norma degli articoli precedenti e con le limitazioni, riduzioni e rettifiche ivi previste, soltanto l'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni fatti nell'esercizio di attività commerciali o agricole.

[2] La detrazione spetta a condizione che l'attività commerciale o agricola sia gestita con contabilità separata da quella relativa all'attività principale e conforme alle disposizioni di cui agli articoli 20 e 20-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. L'imposta relativa ai beni e ai servizi utilizzati promiscuamente nell'esercizio dell'attività commerciale o agricola e dell'attività principale è ammessa in detrazione per la parte imputabile all'esercizio dell'attività commerciale o agricola.(2)

[3] La detrazione non è ammessa in caso di omessa tenuta, anche in relazione all'attività principale, della contabilità obbligatoria a norma di legge o di statuto, né quando la contabilità stessa presenti irregolarità tali da renderla inattendibile. Per le regioni, province, comuni e loro consorzi, università ed enti di ricerca, la contabilità separata di cui al comma precedente è realizzata nell'ambito e con l'osservanza delle modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria a norma di legge o di statuto (3) (5) (7).

[4] Le disposizioni del precedente comma si applicano anche agli enti pubblici di assistenza e beneficenza ed a quelli di previdenza nonché all'Automobile club d'Italia e agli automobile clubs(4).

Note:

- (1) Articolo aggiunto dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.
(2) Comma così modificato dall'art. 14, comma 1, lett. c), D.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.
(3) Comma così modificato dall'art. 8, L. 29 febbraio 1980, n. 31 e, successivamente, dall'art. 2, comma 1, lett. b-bis), D.L. 29 settembre 1997, n. 328, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 novembre 1997, n. 410.
(4) Comma aggiunto dall'art. 4, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954.
(5) Vedi, anche, l'art. 47, L. 21 novembre 2000, n. 342.
(6) Riguardo alla detrazione dell'imposta dovuta per gli acquisti

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 14:37 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373cee8816632974bdcbae0013-002

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:29 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I

Art. 1

Operazioni imponibili(1) (3)

Versione: 2

Entrata in vigore:
1 aprile 1979

[1] 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(2).

Note:

(1) Articolo sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

(2) Per la disciplina comunitaria cfr. art. 2, abrogato, Direttiva 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE e art. 2, Direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112.

(3) Circa le operazioni intracomunitarie imponibili vedansi gli artt. 38 e 60, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:29 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:36 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e9667a550474f2648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 2

Cessioni di beni(1) (20) Testo risultante dopo
 Le modifiche apportate dall'art. 38, comma 1, lett. a), D.Lgs. 21 novembre
 2014, n. 175

Versione: 14
 Modificativo: 38, comma 1, lett. a), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175
 Entrata in vigore:
 13 dicembre 2014

[1] 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.

[2] 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;

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;(2)

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;(3)(12)

6) le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto nonché le assegnazioni o le analoghe operazioni fatte da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica. (21)

[3] Non sono considerate cessioni di beni: (22)

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 d'azienda(4)(13) (23);

c) le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria (24) 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. 18;

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

[e] i conferimenti in società e altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni a condizione che il soggetto conferitario abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari;(5)(14)

f) i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni (25) o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti;(6)

[g] le assegnazioni di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a norma del regio decreto 28 aprile 1938, n. 1165, recante il testo unico delle disposizioni sull'edilizia popolare ed economica, e successive modificazioni;(7)(15)

[h] e cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati dal cedente senza poter detrarre la relativa imposta per effetto dell'articolo 19, secondo comma, lettere da a) a e-quater)(8)(16)

l) le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari;(9)

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;(10) (17)

m) le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito nella legge 5 giugno 1939, n. 937, e successive modificazioni ed integrazioni.(11)(18)(19)

Note:

(1) Articolo modificato dal D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687 e, successivamente, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

(2) Numero sostituito dall'art. 16-bis, comma 1, lett. a), D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 e, successivamente, così modificato dall'art. 38, comma 1, lett. a), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175.

(3) Numero sostituito dall'art. 1, comma 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417.

(4) Lettera sostituita dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(5) Lettera soppressa dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(6) Lettera modificata dall'art. 16, comma 10, L. 24 dicembre 1993, n. 537.

(7) Lettera soppressa dall'art. 34, comma 3, lett. b), D.L. 2 marzo 1989, n. 69.

(8) Lettera soppressa dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(9) Lettera aggiunta dall'art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94, e, successivamente, sostituita dall'art. 34, comma 3, lett. a), D.L. 2 marzo 1989, n. 69.

(10) Lettera aggiunta dall'art. 2, L. 22 dicembre 1988, n. 889.

http://home.lfisco.it/iper/fis/pf?cmd=print&doc=0030918aax-referr=fol.pdf%3Flog-ckey%3D%252412816160%3Bcmd=doc%3Dqry-17511496-0aa17d870e... 14

http://home.lfisco.it/iper/fis/pf?cmd=print&doc=0030918aax-referr=fol.pdf%3Flog-ckey%3D%252412816160%3Bcmd=doc%3Dqry-17511496-0aa17d870e... 24

(11) Lettera aggiunta dall'art. 1, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793.

(12) Vedi, anche, l'art. 1, comma 2, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56.

(13) Vedi, anche, il comma 138 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(14) Lettera così modificata dall'art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41.

(15) Vedi, anche, l'art. 38, comma 2-bis, D.L. 2 marzo 1989, n. 69.

(16) Lettera così modificata dall'art. 18, D.L. 20 giugno 1996, n. 323.

(17) Con effetto dal 1° gennaio 1985, a norma dell'art. 1, comma 2, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, le cessioni e le importazioni di pane, altri prodotti di panetteria, paste alimentari e latte fresco sono state assoggettate all'aliquota del 2 per cento, e quindi, dal 1° gennaio 1989, del 4 per cento, a norma dell'art. 34, comma 1, D.L. 2 marzo 1989, n. 69. Vedasi la tabella A, parte II, nn. 3) e 15).

(18) In materia di semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi vedi il D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695.

(19) Vedi, anche, il Provv. 8 luglio 2005.

(20) Vedasi l'art. 12, commi da 1 a 8 e 13, L. 30 dicembre 1991, n. 413, e gli artt. 1 e 2, D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696, riguardo all'obbligo di certificazione, mediante ricevuta o scontrino fiscale, dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura.

(21) Con riguardo all'assegnazione di beni in conseguenza dello scioglimento agevolato delle società non operative vedasi: - l'art. 3, comma 43, L. 23 dicembre 1996, n. 662; - l'art. 1, comma 116, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(22) Vedasi quanto disposto: - dall'art. 3, comma 7, D.L. 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla L. 26 giugno 1990, n. 165, in vigore dal 1° maggio 1990, riguardo alle cessioni non soggette ad Iva di pubblicazioni estere, effettuate nei confronti delle biblioteche universitarie; - dall'art. 8 ("Agevolazioni fiscali"), comma 2, L. 11 agosto 1991, n. 266; - dall'art. 4, comma 23, D.L. 1° ottobre 1996, n. 518, convertito dalla L. 28 novembre 1996, n. 608, sul trattamento tributario delle cessioni di beni relative ad attività produttive dismesse, effettuate gratuitamente nei confronti di enti locali territoriali, enti pubblici, aree di sviluppo industriale, ecc.; - dall'art. 51, L. 21 novembre 2000, n. 342, circa la cessione di aree o di opere di urbanizzazione nei confronti dei comuni; - dall'art. 8, comma 10, D.L. 15 aprile 2002, n. 63, convertito dalla L. 15 giugno 2002, n. 112; - dagli artt. 4 ("Istituto italiano di tecnologia"), comma 11, e 5 ("Trasformazione della Cassa depositi e prestiti in società per azioni"), commi 23 e 24, D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326.

(23) Si considerano compresi tra le operazioni di cui alla presente lettera b) gli apporti ai fondi immobiliari chiusi richiamati nell'art. 8, comma 1-bis, D.L. 25 settembre 2001, n. 351, con effetto dal 1° gennaio 2004.

(24) Vedasi l'art. 36, comma 2, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, nel quale sono stabilite le condizioni per considerare fabbricabile un'area ai fini dell'applicazione della presente imposta.

(25) Vedasi: - l'art. 10 ("Altre norme in materia di entrate"), commi 11 e 12, L. 24 dicembre 1993, n. 537; - l'art. 4 ("Versamenti di imposte e ritenute nelle operazioni di fusione e scissione"), comma 1, D.L. 11 marzo 1997, n. 50, convertito dalla L. 9 maggio 1997, n. 122.

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 3

Prestazioni di servizi(1) (13) Testo
 risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 38, comma 1, lett. b),
 D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175

Versione: 14
 Modificativo: 38, comma 1, lett. b), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175

Entrata in vigore:
 13 dicembre 2014

[1] 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.

[2] 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(2);
- 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(3) (8);
- 4) le somministrazioni di alimenti e bevande;
- 5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.

[3] Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo, sempreché l'imposta affarante 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(9). Le assegnazioni indicate ai

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(4).

[4] Non sono considerate prestazioni di servizi: (14)

- 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(10) (15);
- 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) le assegnazioni in godimento di case di abitazione fatte ai soci da cooperative a proprietà indivisa a norma del testo unico sull'edilizia popolare ed economica approvato con regio decreto 28 aprile 1938, n. 1165, e successive modificazioni(5);
- 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(11).

[5] Non costituiscono inoltre prestazioni di servizi le prestazioni relative agli spettacoli ed alle altre attività elencate nella tabella C allegata al presente decreto, rese ai possessori di titoli di accesso, rilasciati per l'ingresso gratuito di persone, limitatamente al contingente e nel rispetto delle modalità di rilascio e di controllo stabiliti ogni quadriennio con decreto del Ministro delle finanze:

- a) dagli organizzatori di spettacoli, nel limite massimo del 5 per cento dei posti del settore, secondo la capienza del locale o del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle competenti autorità;
- b) dal Comitato olimpico nazionale italiano e federazioni sportive che di esso fanno parte;
- c) dall'Unione nazionale incremento razze equine;
- d) dall'Automobile Club d'Italia e da altri enti e associazioni a carattere nazionale.(6)(12)

[6] Le disposizioni del primo periodo del terzo comma non si applicano in caso di uso personale o familiare dell'imprenditore ovvero di messa a disposizione a titolo gratuito nei confronti dei dipendenti:

- a) di veicoli stradali a motore per il cui acquisto, pure sulla base di contratti di locazione, anche finanziaria, e di noleggio, la detrazione dell'imposta è stata operata in funzione della percentuale di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 19-bis1;
- b) delle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di telecomunicazioni e delle relative prestazioni di gestione, qualora sia stata computata in detrazione una quota dell'imposta relativa all'acquisto delle predette apparecchiature, pure sulla base di contratti di

locazione, anche finanziaria, e di noleggio, ovvero alle suddette prestazioni di gestione, non superiore alla misura in cui tali beni e servizi sono utilizzati per fini diversi da quelli di cui all'articolo 19, comma 4, secondo periodo.(7)

Note:

- (1) Articolo modificato dal D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687 e, successivamente, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.
- (2) Numero modificato dall'art. 2 comma 1, lett. a), D.L. 31 dicembre 1996, n. 659.
- (3) Numero modificato dall'art. 4, comma 1, lett. a), L. 18 febbraio 1997, n. 28.
- (4) Comma così modificato dall'art. 16-bis, comma 1, lett. b), D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, come sostituito dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415; dall'art. 14, comma 1, lett. a), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998 e, successivamente, dall'art. 38, comma 1, lett. b), D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175.
- (5) Lettera soppressa dall'art. 34, comma 3, lett. c), D.L. 2 marzo 1989, n. 69.
- (6) Comma inserito dall'art. 19, comma 1, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60, a decorrere dal 1° gennaio 2000.
- (7) Comma aggiunto dall'art. 1, comma 261, lett. a), L. 24 dicembre 2007, n. 244. Per la decorrenza dell'applicazione di tale disposizione, vedi il comma 264, lett. c), del predetto art. 1, L. 24/2007.
- (8) Vedi, anche, l'art. 4, L. 8 maggio 1998, n. 146.
- (9) Vedi, anche, l'art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56.
- (10) L'art. 2, L. 13 gennaio 1994, n. 43, ha disposto che, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, le operazioni relative alle cambiali finanziarie sono assoggettate al regime previsto per i prestiti obbligazionari.
- (11) In materia di semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi vedi il D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695.
- (12) Vedi, anche, il Provv. 8 luglio 2005.
- (13) Vedansi l'art. 12, commi da 1 a 8 e 13, L. 30 dicembre 1991, n. 413, e gli artt. 1 e 2, D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696, circa l'obbligo di certificare i corrispettivi mediante il rilascio dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale.
- (14) Vedasi quanto disposto: - dall'art. 8, commi 34 e 35, L. 11 marzo 1988, n. 67, con riguardo: ai versamenti eseguiti dagli enti pubblici per l'esecuzione di corsi di formazione, aggiornamento e riconversione del personale, da non intendersi, agli effetti dell'Iva, quali corrispettivi di prestazioni di servizi; al riguardo vedasi anche l'art. 14, comma 10, L. 24 dicembre 1993, n. 537, che qualifica i detti versamenti come prestazioni esenti dall'Iva, ai sensi dell'art. 10 del presente decreto, con effetto dal 1° gennaio 1994; ai prestiti e distacchi di personale, qualificati come non rilevanti ai fini dell'Iva se a fronte di essi è versato solo il rimborso del relativo costo; - dall'art. 19, L. 28 agosto 1989, n. 302, circa l'applicazione delle disposizioni del citato art. 7-ter, D.L. n. 746/1983, anche alla pesca marittima; - dall'art. 8, comma 2, L. 11 agosto 1991, n. 266, circa le operazioni effettuate dalle organizzazioni del volontariato; - dall'art. 17 ("Incentivi alle pluriattività"), commi 1, 1-bis, 1-ter, L. 31 gennaio 1994, n. 97; - dall'art. 38 ("Compensi"), D.Lgs. 9 luglio

1997, n. 241, circa i compensi ai sostituti d'imposta per le attività di assistenza fiscale; - dall'art. 6, comma 13, L. 13 maggio 1991, n. 133, circa i servizi di fognatura, depurazione e smaltimento dei rifiuti resi dai comuni fino al 31 dicembre 1998; - dall'art. 53, comma 2, L. 21 novembre 2000, n. 342, secondo cui non sono rilevanti agli effetti dell'Iva le indennità dovute all'impresa preponente dall'agente che subentra in un preesistente rapporto di agenzia; - dall'art. 2 ("Privatizzazione del patrimonio immobiliare pubblico"), D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito dalla L. 23 novembre 2001, n. 410, secondo cui sono escluse dall'applicazione dell'Iva le locazioni in favore di amministrazioni dello Stato, enti territoriali ed altri soggetti pubblici effettuate dalle società per la privatizzazione del patrimonio immobiliare pubblico; - dall'art. 8, comma 10, D.L. 15 aprile 2002, n. 63, convertito dalla L. 15 giugno 2002, n. 112; - dall'art. 18, D.L. 30 dicembre 2004, n. 315, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 febbraio 2005, n. 21.

(15) Vedasi: - l'art. 1, quarto comma, D.L. 2 ottobre 1981, n. 546, convertito dalla L. 1° dicembre 1981, n. 692; - l'art. 2, comma 2, L. 13 gennaio 1994, n. 43, recante "Disciplina delle cambiali finanziarie".

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:39 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e956f7a550474f2648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 631.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 4

Esercizio di imprese (1) (11) (12)
Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 38, comma 2, lettera a), D.L. 18 ottobre 2012, n. 179

Versione: 16
 Modificativo: 38, comma 2, lettera a), D.L. 18 ottobre 2012, n. 179
 Entrata in vigore:
 20 ottobre 2012

[1] Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile(2).

[2] Si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese:

1) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative, di mutua assicurazione e di armamento, dalle società estere di cui all'art. 2597 del Codice civile e dalle società di fatto;

2) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da altri enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole.

[3] Si considerano effettuate in ogni caso nell'esercizio di imprese, a norma dal precedente comma, anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società e dagli enti ivi indicati ai propri soci, associati o partecipanti.

[4] Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione

extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.(3) (4)

[5] Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività:

- a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati(4);
- b) erogazione di acqua e servizi di fognatura e depurazione, gas, energia elettrica e vapore;
- c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- d) gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti;
- e) trasporto e deposito di merci;
- f) trasporto di persone;
- g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio;
- h) servizi portuali e aeroportuali;
- i) pubblicità commerciale;
- l) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

Non sono invece considerate attività commerciali:

Le operazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, dalle province, dai comuni e dagli altri enti di diritto pubblico nell'ambito di attività di pubblica autorità;(9)

Le operazioni relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi;

la gestione, da parte delle Amministrazioni militari o dei corpi di polizia, di mense e spacci riservati al proprio personale ed a quello dei Ministeri da cui dipendono, ammesso ad usufruirne per particolari motivi inerenti al servizio;

la prestazione alle imprese consorziate o socie, da parte di consorzi o cooperative, di garanzie mutualistiche e di servizi concernenti il controllo qualitativo dei prodotti, compresa l'applicazione di marchi di qualità;

le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dai partiti politici rappresentati nelle assemblee nazionali e regionali;

le cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere dalla Presidenza della Repubblica, dal Senato della Repubblica, dalla Camera dei deputati e dalla Corte costituzionale, nel perseguimento delle proprie finalità istituzionali; le prestazioni sanitarie soggette al pagamento di quote di partecipazione alla spesa sanitaria erogate dalle unità sanitarie locali e dalle aziende ospedaliere del Servizio sanitario nazionale. (4d)

Non sono considerate, inoltre, attività commerciali, anche in deroga al secondo comma:

a) il possesso e la gestione di unità immobiliari classificate o classificabili nella categoria catastale A e le loro pertinenze, ad esclusione delle unità classificate o classificabili nella categoria

http://home.illucco.it/pef/it/pt/cmd-print-doo-030933&aux-referrer=fb/p/3Fog-ckay%3D%262412618160%3Bdmd-doo%3Dqy-17511496-Dae17d870... 1/6

http://home.illucco.it/pef/it/pt/cmd-print-doo-030933&aux-referrer=fb/p/3Fog-ckay%3D%262412618160%3Bdmd-doo%3Dqy-17511496-Dae17d870... 2/6

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

catastale A10, di unità da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato, di complessi sportivi o ricreativi, compresi quelli destinati all'ormeggio, al ricovero e al servizio di unità da diporto, da parte di società o enti, qualora la partecipazione ad essi consenta, gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale, il godimento, personale, o familiare dei beni e degli impianti stessi, ovvero quando tale godimento sia conseguito indirettamente dai soci o partecipanti, alle suddette condizioni, anche attraverso la partecipazione ad associazioni, enti o altre organizzazioni;

b) il possesso, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate, di partecipazioni o quote sociali, di obbligazioni o titoli similari, costituenti immobilizzazioni, al fine di percepire dividendi, interessi o altri frutti, senza strutture dirette ad esercitare attività finanziaria, ovvero attività di indirizzo, di coordinamento o altri interventi nella gestione delle società partecipate(5).

[6] Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.(6)

[7] Le disposizioni di cui ai commi quarto, secondo periodo, e sesto si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata (15):

a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;

b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 100, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di

voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale(7);

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione del trasferimento a causa di morte e non rivalutabilità della stessa. (6)

[8] Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del settimo comma non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.(6)

[9] Le disposizioni sulla perdita della qualifica di ente non commerciale di cui all'articolo 111-bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si applicano anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.(8) (10)

Note:

(1) Articolo modificato dal D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687 e, successivamente, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

(2) Comma sostituito dall'art. 1, comma 2, lett. a), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(3) Comma sostituito dall'art. 1, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954, modificato dall'art. 14, comma 8, lett. a), l. 24 dicembre 1993, n. 537 e, successivamente, dall'art. 5, comma 2, lett. a), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(4) Lettera modificata dall'art. 5, comma 2, lett. b), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(5) Comma sostituito dall'art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94, modificato dall'art. 8, l. 22 dicembre 1980, n. 889, dall'art. 5-bis, comma 1, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954, modificato dall'art. 5, D.L. 30 dicembre 1982, n. 953, dall'art. 3, comma 121, l. 28 dicembre 1995, n. 549, dall'art. 1, comma 2, lett. b), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998, dall'art. 31, comma 30, l. 23 dicembre 1998, n. 448, a decorrere dal 1° gennaio 1999 e, successivamente, dall'art. 3, comma 1, l. 17 gennaio 2000, n. 7.

(6) Comma aggiunto dall'art. 5, comma 2, lett. c), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(7) Lettera modificata dall'art. 5, comma 3, D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422.

(8) Comma aggiunto dall'art. 6, comma 2, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

(9) Punto inserito dall'art. 38, comma 2, lett. a), D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla L. 17 dicembre 2012, n. 221.

(10) Vedi, anche, l'art. 30, D.L. 29 novembre 2008, n. 185.

(11) Vedasi quanto disposto: - dall'art. 19, quarto comma, l. 12 agosto 1977, n. 675, circa l'attività di prestazione di garanzie mutualistiche esercitate da consorzi e da cooperative; - dall'art. 5, secondo comma, D.L. 30 dicembre 1982, n. 953, convertito dalla l. 28 febbraio 1983, n. 53, circa i contributi imposti dai consorzi di bonifica e le spese generali agli stessi assentite dallo Stato, dalle regioni e dalla Cassa per il Mezzogiorno; - dall'art. 34, comma 8-bis, D.L. 2 marzo 1989, n. 46

http://home.illucco.it/pef/it/pt/cmd-print-doo-030933&aux-referrer=fb/p/3Fog-ckay%3D%262412618160%3Bdmd-doo%3Dqy-17511496-Dae17d870... 3/6

http://home.illucco.it/pef/it/pt/cmd-print-doo-030933&aux-referrer=fb/p/3Fog-ckay%3D%262412618160%3Bdmd-doo%3Dqy-17511496-Dae17d870... 4/6

69, convertito dalla L. 27 aprile 1989, n. 154, circa l'attività didattica di filiazioni di università straniere; - dall'art. 34-bis, D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla L. 27 aprile 1989, n. 154, concernente l'attività dell'Agenzia spaziale italiana; - dall'art. 5, L. 30 dicembre 1991, n. 413, circa le attività di agriturismo; - dall'art. 1, comma 81, L. 28 dicembre 1995, n. 549, circa l'esclusione dell'Iva delle cessioni in proprietà di aree già concesse in diritto di superficie; - dall'art. 2, comma 4, L. 14 gennaio L. 14 gennaio 1999, n. 4, circa l'attività didattica di filiazioni in Italia di università o istituti superiori di livello universitario aventi sedi nel territorio di Stato estero; - dall'art. 18, L. 30 marzo 2001, n. 152, circa le attività relative ai contributi erogati agli istituti di patronato e di assistenza sociale; - dall'art. 8, comma 1, D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito dalla L. 23 novembre 2001, n. 410, circa le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi comuni di investimento immobiliare; - dall'art. 13, comma 48, D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326, secondo cui non si considera effettuata nell'esercizio di impresa l'attività di garanzia collettiva dei fidi; - dall'art. 1, commi 266 e 267, L. 24 dicembre 2007, n. 244, secondo cui non si considerano commerciali ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto le attività dei "gruppi di acquisto solidale", ferme restando le disposizioni di cui al settimo comma del presente articolo.

(12) In materia di attività di agriturismo si vedano gli artt. 2 ("Definizione di attività agrituristiche"), 2 ("Abilitazione e disciplina fiscale"), comma 2, 12 ("Attività assimilate") e 14 ("Norme transitorie e finali"), L. 20 febbraio 2006, n. 96, recante "Disciplina dell'agriturismo".

(13) Vedasi l'art. 20 ("Prestazioni in favore dei familiari degli associati"), L. 7 dicembre 2000, n. 383.

(14) A norma dell'art. 32 ("Assetto giuridico, organizzativo e gestionale del Circolo ufficiali delle Forze armate"), comma 4, L. 16 gennaio 2003, n. 3, non sono considerate commerciali le attività sociali e di rappresentanza del Circolo ufficiali della Forza armata d'Italia.

(15) A norma dell'art. 3, commi 3 e 4, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, entro sei mesi dal 1° gennaio 1998, data di entrata in vigore del citato decreto, le associazioni costituite prima della predetta data predispongono o adeguano il proprio statuto, ai sensi dell'articolo 111, comma 4 quinquies, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 317 (corrispondente all'art. 148, comma 8, nuovo Tuir), ed ai sensi del presente articolo 4, settimo comma. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, il termine di cui sopra è di dodici mesi dalla data di entrata in vigore del citato D.Lgs. n. 460/1997.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:38 - \$12618160 - 17511496 ba2e966f7a5504742648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 5.O.)

TITOLO I Art. 5

Esercizio di arti e professioni (1)(5)
Testo risultante dopo le
modifiche apportate dall'art. 5, comma 2-bis, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282,
modificato in sede di conversione

Versione: 7
 Modificativo: 5, comma 2-bis, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, modificato
 in sede di
 conversione

Entrata in vigore:
 23 febbraio 2003

[1] Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse.

[2] Non si considerano effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi inerenti ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 49 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597(3), nonché le prestazioni di lavoro effettuate dagli associati nell'ambito dei contratti di associazione in partecipazione di cui all'articolo 49, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (6), rese da soggetti che non esercitano per professione abituale altre attività di lavoro autonomo. Non si considerano altresì effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi derivanti dall'attività di levata dei protetti esercitata dai segretari comunali ai sensi dell'articolo 12 giugno 1973, n. 349, nonché le prestazioni di vigilanza e custodia rese da guardie giurate di cui al regio decreto - legge 26 settembre 1935, n. 1952(2) (4).

Note:

- (1) Articolo sostituito dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687 e, successivamente, dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.
- (2) Comma modificato dall'art. 4, comma 2, D.L. 14 marzo 1988, n. 70, dall'art. 2, comma 1, lett. a), D.L. 30 dicembre 1993, n. 557 e, successivamente, dall'art. 5, comma 2-bis, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla l. 21 febbraio 2003, n. 27.
- (3) Ora, art. 49, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.
- (4) Vedi, anche, l'art. 3, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853.
- (5) Per l'applicazione dell'imposta sulle maggiorazioni addebitate dai soggetti iscritti in albi professionali a titolo di contributo integrativo dovuto alle casse di previdenza ed assistenza, vedasi quanto disposto dall'art. 16, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla l.

22 marzo 1995, n. 85.

(6) Il testo dell'art. 49 ("Redditi di lavoro autonomo"), D.P.R. n. 597/1973, è stato recepito dall'art. 49 ("Redditi di lavoro autonomo"), D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Successivamente la lett. a), citato art. 49, D.P.R. n. 917/1986, è stata abrogata dall'art. 34, comma 1, lett. d), L. 21 novembre 2000, n. 342, e la disciplina fiscale dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa è stata inserita nella lettera c-bis), art. 47 ("Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente"), D.P.R. n. 917/1986, alla quale devono intendersi come effettuati tutti i riferimenti alla lettera a), del citato art. 49, D.P.R. n. 917/1986, contenuti in disposizioni legislative emanate anteriormente al 1° gennaio 2000. A seguito della riforma di cui al D.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, l'art. 47, D.P.R. n. 917/1986, è stato rinumerato come art. 50 del medesimo decreto, nuovo Tuir.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152

- 27/10/2015 - 12:38 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a5504742648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.G.)

Titolo I
Art. 6

Effettuazione delle operazioni (1)(10) Testo risultante dopo le
 modifiche apportate dall'art. 1, comma 330, lettera a), L. 24 dicembre 2012,
 n. 228

Versione: 13
 Modificativo: 1, comma 330, lettera a), L. 24 dicembre 2012, n. 228

Entrata in vigore:
 1 gennaio 2013

[1] Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai nn. 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione. (11)

[2] In deroga al precedente comma l'operazione si considera effettuata:
 a) per le cessioni di beni per atto della pubblica autorità e per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione, all'atto del pagamento del corrispettivo;
 b) per i passaggi dal committente al commissionario, di cui al n. 3) dell'art. 2, all'atto della vendita dei beni da parte del commissionario;
 c) per la destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore e ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, di cui al n. 5) dell'art. 2, all'atto del prelievo dei beni;
 d) per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione;

d-bis) per le assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa, alla data del rogito notarile(2);

[d-ter) per le assegnazioni in godimento di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà indivisa, alla data della delibera di assegnazione definitiva.(3)(8)

[3] Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Quelle indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese. (4)

[4] Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata,

limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.(5)

[5] L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile (12) nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo. Tuttavia per le cessioni dei prodotti farmaceutici indicati nel numero 114) della terza parte dell'allegata tabella A effettuate dai farmacisti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, di cui al quarto comma dell'articolo 4, nonché per quelle fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 25 della legge 6 giugno 1998, n. 142, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facoltà di applicare le disposizioni del primo periodo (13). Per le cessioni di beni di cui all'articolo 21, comma 4, terzo comma, lettera b), l'imposta diviene esigibile nel mese successivo a quello della loro effettuazione.(6) (9)

[6] In deroga al terzo e al quarto comma, le prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter, rese da un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato a un soggetto passivo ivi stabilito, e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli 7-quater e 7-quinquies, rese da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato ad un soggetto passivo che non è ivi stabilito, si considerano effettuate nel momento in cui sono ultimate ovvero, se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione del corrispettivo. Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nel primo periodo è pagato in tutto o in parte il corrispettivo, la prestazione di servizi si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento. Le stesse prestazioni, se effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore a un anno e se non comportano pagamenti anche parziali nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultima delle prestazioni medesime.(7)

Note:

- (1) Articolo modificato dal D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24 e, successivamente, dall'art. 2, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793.
- (2) Lettera aggiunta dall'art. 3, comma 1, lett. a), D.L. 27 aprile 1990, n. 90.
- (3) Lettera soppressa dall'art. 1, comma 2, lett. a), D.L. 30 dicembre 1991, n. 417.
- (4) Comma modificato dall'art. 16-bis, comma 1, lett. c), D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla L. 22 marzo 1995, n. 85, sostituito dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415 e dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.lgs. 18/2010. Successivamente il presente comma è stato così modificato dall'art. 8, comma 2, lett. a), n. 1), L. 15 dicembre 2011, n. 217.

http://norm.ilsco.it/par/fid.pl?cmd=print&doc=003085&aux=referre=fol.pl%3Flog=ckey%3D%262412619160%3Bcmd=doc%3Ddry=17511496-Oae170870a... 1/4

http://norm.ilsco.it/par/fid.pl?cmd=print&doc=003085&aux=referre=fol.pl%3Flog=ckey%3D%262412619160%3Bcmd=doc%3Ddry=17511496-Oae170870a... 2/4

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

n. 217; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 8, comma 5, L. 15 dicembre 2011, n. 217.

(5) Comma così modificato dall'art. 3, comma 1, lett. b), D.L. 27 aprile 1990, n. 90, dall'art. 1, comma 2, lett. b), D.L. 30 dicembre 1991, n. 417 e, successivamente, dall'art. 4-ter, comma 6, D.L. 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2009, n. 102.

(6) Comma sostituito dall'art. 1, comma 3, D.lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998, modificato dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.lgs. 23 marzo 1998, n. 56, a decorrere dal 1° gennaio 1998, dall'art. 5, comma 1, lett. a), L. 8 maggio 1998, n. 146 e, successivamente, dallo stesso art. 5, comma 1, per effetto delle modifiche apportate dall'art. 1-bis, comma 1, D.L. 12 giugno 1998, n. 181, convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 1998, n. 271, con effetto dal 15 maggio 1998. Infine, il presente comma è stato così modificato dall'art. 1, comma 330, lett. a), L. 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1° gennaio 2013; per l'applicazione di tale disposizione, vedi il comma 335 del medesimo art. 1, L. 228/2012. In precedenza, la medesima modifica era stata prevista dall'art. 1, comma 7, lett. a), D.L. 11 dicembre 2012, n. 216, non convertito in legge (Comunicato 9 febbraio 2013, pubblicato nella G.U. 9 febbraio 2013, n. 34). A norma dell'art. 1, comma 362, della predetta L. 228/2012 restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi ad i rapporti giuridici sorti sulla base delle norme del D.L. 216/2012, non convertite in legge.

(7) Comma aggiunto dall'art. 8, comma 2, lett. a), n. 2), L. 15 dicembre 2011, n. 217; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 8, comma 5, L. 15 dicembre 2011, n. 217.

(8) Lettera aggiunta dall'art. 3, D.L. 27 aprile 1990, n. 90. Vedi il comma 4 dell'art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417.

(9) Vedi, anche, l'articolo 4, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697, l'art. 6, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695 e l'art. 7, D.L. 29 novembre 2008, n. 185.

(10) Riguardo al momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie vedasi quanto disposto dall'art. 38, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427.

(11) Circa le operazioni effettuate sul mercato elettrico e le cessioni di gas nel sistema del gas naturale, vedasi l'art. 1, commi 38 e 50, L. 23 agosto 2004, n. 239.

(12) Vedasi l'art. 32-bis ("Liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa"), D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito dalla L. 7 agosto 2012, n. 134.

(13) Circa l'applicazione delle disposizioni del presente periodo anche alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, vedasi l'art. 7 ("Pagamento dell'IVA al momento dell'effettiva riscossione del corrispettivo"), D.L. 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 gennaio 2009, n. 2.

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:41 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a55047472648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

TITOLO I
Art. 7

Territorialità dell'imposta - Definizioni (1) Testo
risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 12, comma 1, Legge 30
ottobre 2014, n. 161

Versione: 18
 Modificativo: 12, comma 1, Legge 30 ottobre 2014, n. 161

Entrata in vigore:
 25 novembre 2014

1. Agli effetti del presente decreto:

a) per "Stato" o "territorio dello Stato" si intende il territorio della Repubblica italiana, con esclusione dei comuni di Livigno e Campione d'Italia e delle acque italiane del Lago di Lugano;

b) per "Comunità"(3) o "territorio della Comunità"(3) si intende il territorio corrispondente al campo di applicazione del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea con le seguenti esclusioni oltre quella indicata nella lettera a):

- 1) per la Repubblica ellenica, il Monte Athos;
- 2) per la Repubblica federale di Germania, l'isola di Helgoland ed il territorio di Büsingen;
- 3) per la Repubblica francese, i territori francesi di cui all'articolo 349 e all'articolo 355, paragrafo 1, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea;(4)
- 4) per il Regno di Spagna, Ceuta, Melilla e le isole Canarie;
- 5) per la Repubblica di Finlandia, le isole Åland;
- 6) le isole Anglo-Normanne;(2)
- c) il Principato di Monaco, l'isola di Man e le zone di sovranità del Regno Unito di Akrotiri e Dhekelia si intendono compresi nel territorio rispettivamente della Repubblica francese, del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord e della Repubblica di Cipro;
- d) per "soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato" si intende un soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute.

Per i soggetti diversi dalle persone fisiche si considera domicilio il luogo in cui si trova la sede legale e residenza quello in cui si trova la sede effettiva;

e) per "parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità"(3), si intende la parte di trasporto che non prevede uno scalo fuori della Comunità(3) tra il luogo di partenza e quello di arrivo del trasporto passeggeri; "luogo di partenza di un trasporto passeggeri" è il primo punto di imbarco di passeggeri previsto nella Comunità(3),

eventualmente dopo uno scalo fuori della Comunità(3); "luogo di arrivo di un trasporto passeggeri" è l'ultimo punto di sbarco previsto nella Comunità(3), per passeggeri imbarcati nella Comunità(3), eventualmente prima di uno scalo fuori della Comunità(3); per il trasporto andata e ritorno, il percorso di ritorno è considerato come un trasporto distinto;

f) per "trasporto intracomunitario di beni" si intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi. "Luogo di partenza" è il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza tener conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni; "luogo di arrivo" è il luogo in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente;

g) per "locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine di mezzi di trasporto" si intende il possesso o l'uso ininterrotto del mezzo di trasporto per un periodo non superiore a trenta giorni ovvero a novanta giorni per i natanti.

Note:

- (1) Articolo modificato dal D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687, dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, dall'art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94, dall'art. 1, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897, dall'art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793, dall'art. 39, L. 29 dicembre 1990, n. 428, dall'art. 57, comma 1, lett. A), D.L. 30 agosto 1993, n. 331, dall'art. 3, comma 120, L. 28 dicembre 1995, n. 549, dall'art. 2, comma 1, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, dall'art. 2, comma 1, lett. a), L. 18 febbraio 1997, n. 28, dall'art. 2, comma 1, lett. a), D.L. 29 settembre 1997, n. 328, dall'art. 46, L. 21 novembre 2000, n. 342, dall'art. 1, comma 1, D.Lgs. 1° agosto 2003, n. 273, dall'art. 1, comma 1, D.Lgs. 15 dicembre 2005, n. 294, dall'art. 1, comma 325, L. 27 dicembre 2006, n. 296, a decorrere dal 1° gennaio 2007 e, infine, dall'art. 24, comma 4, lett. a), L. 7 luglio 2009, n. 88, con la decorrenza prevista dal comma 9 del medesimo art. 24, L. 88/2009. Successivamente il presente articolo è stato così sostituito dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale ultima disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.
- (2) Lettera così modificata dall'art. 8, comma 2, lett. b), L. 15 dicembre 2011, n. 217; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 8, comma 5, L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (3) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), L. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'Unione europea.
- (4) Numero così sostituito dall'art. 12, comma 1, L. 30 ottobre 2014, n. 161.

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152

- 27/10/2015 - 12:41 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a55047472648b461116fbb0-617

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:42 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
 Art. 7-bis

Territorialità - Cessioni di beni(1) (5) Testo
 risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 8, comma 2, lettera c), L. 15 dicembre 2011, n. 217

Versione: 2
 Modificativo: 8, comma 2, lettera c), L. 15 dicembre 2011, n. 217

Entrata in vigore:
 17 marzo 2012

1. Le cessioni di beni, diverse da quelle di cui ai commi 2 e 3, si considerano effettuate nel territorio dello Stato se hanno per oggetto beni immobili ovvero beni mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, esistenti nel territorio dello stesso ovvero beni mobili spediti da altro Stato membro installati, montati o assianati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto.

2. Le cessioni di beni a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità(3), si considerano effettuate nel territorio dello Stato se il luogo di partenza del trasporto è ivi situato.

3. Le cessioni di gas attraverso un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Unione o una rete connessa a tale sistema, le cessioni di energia elettrica e le cessioni di calore o di freddo mediante le reti di riscaldamento o di raffreddamento si considerano effettuate nel territorio dello Stato:(4)

a) quando il cessionario è un soggetto passivo-rivenditore stabilito nel territorio dello Stato. Per soggetto passivo-rivenditore si intende un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas, di energia elettrica, di calore o di freddo è costituita dalla rivendita di detti beni ad il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile;(2)

b) quando il cessionario è un soggetto diverso dal rivenditore, se i beni sono usati o consumati nel territorio dello Stato. Se la totalità o parte dei beni non è di fatto utilizzata dal cessionario, limitatamente alla parte non usata o non consumata, le cessioni anzidette si considerano comunque effettuate nel territorio dello Stato quando sono poste in essere nei confronti di soggetti, compresi quelli che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professioni, stabiliti nel territorio dello Stato; non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le cessioni poste in essere nei confronti di stabili organizzazioni all'estero, per le quali sono effettuati gli acquisti da parte di soggetti domiciliati o residenti in Italia.

Note:

<http://home.illfco.it/pe/it/ptcmd-print=doc-329468&aux-referrer=fol.pl%5Flog-ckey%3D%282412618160%3Bcmd=doc%3Dqy-17511496-0ae17d870a...> 1/2

- (1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.
- (2) Lettera così modificata dall'art. 8, comma 2, lett. c), n. 2), L. 15 dicembre 2011, n. 217; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 8, comma 5, L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (3) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. c), L. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".
- (4) Alinea così modificato dall'art. 8, comma 2, lett. c), n. 1), L. 15 dicembre 2011, n. 217; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 8, comma 5, L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (5) Riguardo alla territorialità delle operazioni intracomunitarie, vedasi quanto disposto dall'art. 40, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 422, come modificato dall'art. 2, comma 1, lett. b), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:42 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fb0-617

<http://home.illfco.it/pe/it/ptcmd-print=doc-329468&aux-referrer=fol.pl%5Flog-ckey%3D%282412618160%3Bcmd=doc%3Dqy-17511496-0ae17d870a...> 2/2

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:43 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a5504742648b461116fb00-617

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:43 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a5504742648b461116fb00-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 533.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

TITOLO I

Art. 7-quater

Territorialità - Disposizioni relative a particolari prestazioni di servizi(1)
 Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lettera c), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18

Entrata in vigore:
 1 gennaio 2010

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato;

b) le prestazioni di trasporto di passeggeri, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;

c) le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diverse da quelle di cui alla lettera d), quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;

d) le prestazioni di ristorazione e di catering materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità(2), se il luogo di partenza del trasporto è situato nel territorio dello Stato;

e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità(2). Le medesime prestazioni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando i mezzi di trasporto sono messi a disposizione del destinatario al di fuori del territorio della Comunità(2) e sono utilizzati nel territorio dello Stato.

Note:

(1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.

(2) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), l. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:44 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 7-quinquies

Territorialità - Disposizioni relative alle prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili(1) Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 3, comma 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18

Versione: 2
Modificativo: 3, comma 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18

Entrata in vigore:
1 gennaio 2011

1. In deroga a quanto stabilito dall' articolo 7-ter, comma 1:

a) le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti rese a committenti non soggetti passivi, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte. La disposizione del periodo precedente si applica anche alle prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, nonché alle relative prestazioni accessorie;

b) le prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, nonché le prestazioni di servizi accessorie connesse con l'accesso, rese a committenti soggetti passivi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando ivi si svolgono le manifestazioni stesse.

Note:

(1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010 e successivamente così sostituito dall'art. 3, comma 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, a decorrere dal 1° gennaio 2011; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 2 del medesimo D.Lgs. 18/2010.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:44 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

fiscolline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:45 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 baze9667a5504742648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 7-septies

Territorialità - Disposizioni relative a talune prestazioni di servizi rese a non soggetti passivi stabiliti fuori della Comunità(2)(1) **Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 31 marzo 2015 n. 42 ed applicabile alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015**

Versione: 3
 Modificato: 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 31 marzo 2015 n. 42 ed applicabile alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015
 Entrata in vigore:
 3 maggio 2015

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le seguenti prestazioni di servizi, quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità(2):

- a) le prestazioni di servizi di cui all'articolo 3, secondo comma, numero 2);
- b) le prestazioni pubblicitarie;
- c) le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale nonché quelle di elaborazione e fornitura di dati e simili;
- d) le operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione ed escluse le locazioni di casseforti;
- e) la messa a disposizione del personale;
- f) le prestazioni derivanti da contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto;
- g) la concessione dell'accesso a un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Unione o a una rete connessa a un tale sistema, al sistema dell'energia elettrica, alle reti di riscaldamento o di raffreddamento, il servizio di trasmissione o distribuzione mediante tali sistemi o reti e la prestazione di altri servizi direttamente collegati;(3)
- [h] i servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, esclusi quelli utilizzati nel territorio dello Stato ancorché resi da soggetti che non siano ivi stabiliti;(4)
- [i] i servizi prestati per via elettronica;(4)
- l) le prestazioni di servizi inerenti all'obbligo di non esercitare interamente o parzialmente un'attività o un diritto di cui alle lettere precedenti.

Note:

(1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.Lgs. 11 febbraio

2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.

(2) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), l. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".

(3) Lettera così sostituita dall'art. 8, comma 2, lett. d), l. 15 dicembre 2011, n. 217; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 8, comma 5, l. 15 dicembre 2011, n. 217.

(4) Lettera soppressa dall'art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. 31 marzo 2015 n. 42; per l'applicazione di tale disposizione alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015, vedi l'art. 8, comma 1 del medesimo D.Lgs. 42/2015.

fiscolline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152

- 27/10/2015 - 12:45 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 baze9667a5504742648b461116fbb0-617

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 12:45 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I

Art. 7-sexies

Territorialità - Disposizioni speciali relative a talune prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi (1) Resto risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.lgs. 31 marzo 2015 n. 42 ed applicabile alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015

Versione: 3
 Modificativo: 1, comma 1, lett. a), D.lgs. 31 marzo 2015 n. 42 ed applicabile alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015

Entrata in vigore:
 3 maggio 2015

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), si considerano effettuate nel territorio dello Stato se rese a committenti non soggetti passivi:

- a) le prestazioni di intermediazione in nome e per conto del cliente, quando le operazioni oggetto dell'intermediazione si considerano effettuate nel territorio dello Stato;
- b) le prestazioni di trasporto di beni diverse dal trasporto intracomunitario, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;
- c) le prestazioni di trasporto intracomunitario di beni, quando la relativa esecuzione ha inizio nel territorio dello Stato;
- d) le prestazioni di lavorazione, nonché le perizie, relative a beni mobili materiali e le operazioni rese in attività accessorie ai trasporti, quali quelle di carico, scarico, movimentazione e simili, quando sono eseguite nel territorio dello Stato;
- e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, non a breve termine, di mezzi di trasporto diversi dalle imbarcazioni da diporto, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità(2). Le medesime prestazioni se rese ad un soggetto domiciliato e residente al di fuori del territorio della Comunità si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate;(3)
- e-bis) le prestazioni di cui alla lettera e) relative ad imbarcazioni da diporto, sempre che l'imbarcazione sia effettivamente messa a disposizione nel territorio dello Stato e la prestazione sia resa da soggetti passivi ivi stabiliti e sia utilizzata nel territorio della Comunità(2). Le medesime prestazioni, se l'imbarcazione da diporto è messa a disposizione in uno Stato estero fuori della Comunità(2) ed il prestatore è stabilito in quello stesso Stato, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate. Alle medesime prestazioni, quando l'imbarcazione da

diporto è messa a disposizione in uno Stato diverso da quello di stabilimento del prestatore, si applica la lettera e);(4)

f) le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero;(5)

g) le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio dell'Unione europea. (5)

Note:

- (1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.lgs. 18/2010.
- (2) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), L. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".
- (3) Lettera così sostituita dall'art. 3, comma 2, lett. a), D.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, a decorrere dal 1° gennaio 2013; per l'applicazione di tale disposizione, vedi anche l'art. 5, comma 3 del medesimo D.lgs. 18/2010.
- (4) Lettera inserita dall'art. 3, comma 2, lett. b), D.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, a decorrere dal 1° gennaio 2013; per l'applicazione di tale disposizione, vedi anche l'art. 5, comma 3 del medesimo D.lgs. 18/2010.
- (5) Lettera così sostituita dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.lgs. 31 marzo 2015 n. 42; per l'applicazione di tale disposizione alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2015, vedi l'art. 8, comma 1 del medesimo D.lgs. 42/2015.

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152

- 27/10/2015 - 12:45 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:42 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 7-ter

*Territorialità - Prestazioni di servizi(1) Testo risultante dopo Le
modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lettera c), D.Lgs. 11 febbraio
2010, n. 18*

Entrata in vigore:
1 gennaio 2010

1. Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;

b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

2. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative al luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi, si considerano soggetti passivi per le prestazioni di servizi ad essi rese:

a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni; le persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività;

b) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'articolo 4, quarto comma, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;

c) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Note:

(1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, lett. c), D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:42 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e966f7a550474f2648b461116fbb0-617

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:46 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e9667a5504742648b461116fb0-617

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 8

Cessioni all'esportazione(1) (14) (15) (16)
Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 330, lettera b), L. 24 dicembre 2012, n. 228

Versione: 11
Modificativo: 1, comma 330, lettera b), L. 24 dicembre 2012, n. 228

Entrata in vigore:
1 gennaio 2013

[1] Costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili(8)
a) le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione dei beni fuori del territorio della Comunità economica europea(10), a cura o a nome del cedente o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi. I beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni. La esportazione deve risultare da documento doganale, o da vidimazione apposta dall'Ufficio doganale su un esemplare della fattura ovvero su un esemplare della bolla di accompagnamento emessa a norma dell'art. 2 del D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627 o, se questa non è prescritta, sul documento di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera a). Nel caso in cui avvenga tramite servizio postale l'esportazione deve risultare nei modi stabiliti con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro delle poste e delle telecomunicazioni(2) (11);
b) le cessioni con trasporto o spedizione fuori del territorio della Comunità economica europea(10) entro novanta giorni dalla consegna, a cura del cessionario non residente o per suo conto, ad eccezione dei beni destinati a dotazione o provvista di bordo di imbarcazioni o navi da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato e dei beni da trasportarsi nei bagagli personali fuori del territorio della Comunità economica europea(10); l'esportazione deve risultare da vidimazione apposta dall'Ufficio doganale o dall'Ufficio postale su un esemplare della fattura(3);
c) le cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e le prestazioni di servizi rese a soggetti che, avendo effettuato cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta(4) (12).
[2] Le cessioni e le prestazioni di cui alla lettera c) sono effettuate senza pagamento dell'imposta ai soggetti indicati nella lettera a), se residenti, ed ai soggetti che effettuano le cessioni di cui alla lettera b) del precedente comma su loro dichiarazione scritta e sotto la loro

responsabilità, nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni di cui alle stesse lettere dal medesimo fatte nel corso dell'anno solare precedente. I cessionari e i commissionari possono avvalersi di tale ammontare integralmente per gli acquisti di beni che siano esportati nello stato originario nei sei mesi successivi alla loro consegna e, nei limiti della differenza tra esso e l'ammontare delle cessioni dei beni effettuate nei loro confronti nello stesso anno ai sensi della lettera a), relativamente agli acquisti di altri beni o di servizi (47) (18). I soggetti che intendono avvalersi della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta devono darne comunicazione scritta al competente Ufficio dell'imposta sul valore aggiunto entro il 31 gennaio ovvero oltre tale data, ma anteriormente al momento di effettuazione della prima operazione, indicando l'ammontare dei corrispettivi delle esportazioni fatte nell'anno solare precedente. Gli stessi soggetti possono optare, dandone comunicazione entro il 31 gennaio, per la facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta assumendo come ammontare di riferimento, in ciascun mese, l'ammontare dei corrispettivi, delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti. L'opzione ha effetto per un triennio solare e, qualora non sia revocata, si estende di triennio in triennio. La revoca deve essere comunicata all'Ufficio entro il 31 gennaio successivo a ciascun triennio. I soggetti che iniziano l'attività o non hanno comunque effettuato esportazioni nell'anno solare precedente possono avvalersi per la durata di un triennio solare della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta, dandone preventiva comunicazione all'Ufficio, assumendo come ammontare di riferimento, in ciascun mese, l'ammontare dei corrispettivi delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti(12).

[3] I contribuenti che si avvalgono della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta ai sensi del precedente comma devono annotare nei registri di cui agli articoli 23 o 24 ovvero 39, secondo comma, entro ciascun mese, l'ammontare di riferimento delle esportazioni e quello degli acquisti fatti senza pagamento dell'imposta ai sensi della lettera c) del primo comma risultanti dalle fatture e bollette doganali registrate o soggette a registrazione entro il mese precedente. I contribuenti che fanno riferimento ai corrispettivi delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti devono inviare all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto, entro il mese successivo a ciascun semestre solare, un prospetto analitico delle annotazioni del semestre.(5) (13)

[4] Nel caso di affitto di azienda, perché possa avere effetto il trasferimento del beneficio di utilizzazione della facoltà di acquistare beni e servizi per cessioni all'esportazione, senza pagamento dell'imposta, ai sensi del terzo comma, è necessario che tale trasferimento sia espressamente previsto nel relativo contratto e che ne sia data comunicazione con lettera raccomandata entro trenta giorni all'ufficio IVA competente per territorio(6).

[5] Ai fini dell'applicazione del primo comma si intendono spediti o trasportati fuori della Comunità(9) anche i beni destinati ad essere impiegati nel mare territoriale per la costruzione, la riparazione, la manutenzione, la trasformazione, l'equipaggiamento e il rifornimento delle piattaforme di perforazione e sfruttamento, nonché per la realizzazione di collegamenti fra dette piattaforme e la terraferma(7).

Note:

http://home.lifisconline.it/per/fis/ptcmd-print=doc-003097&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%26242618160%3Bcmd-doe%3D30394914%2620&aux-flags=0... 14

http://home.lifisconline.it/per/fis/ptcmd-print=doc-003097&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%26242618160%3Bcmd-doe%3D30394914%2620&aux-flags=0... 24

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

27/10/2015

fisconline - formato stampabile

- (1) Articolo sostituito dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687, dall'art. 3, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, modificato dal D.P.R. 31 marzo 1979, n. 24 e, successivamente, sostituito dall'art. 2, D.P.R. 30 dicembre 1988, n. 897.
- (2) Lettera così modificata dall'art. 57, comma 1, lett. B), D.L. 30 agosto 1993, n. 331, dall'art. 2, comma 1, lett. b), n. 1), L. 18 febbraio 1997, n. 28 e, successivamente, dall'art. 1, comma 330, lett. b), L. 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1° gennaio 2013; per l'applicazione di tale disposizione, vedi il comma 335 del medesimo art. 1, L. 228/2012. In precedenza, la medesima modifica era stata prevista dall'art. 1, comma 7, lett. b), D.L. 11 dicembre 2012, n. 216, non convertito in legge (Comunicato 9 febbraio 2013, pubblicato nella G.U. 9 febbraio 2013, n. 34). A norma dell'art. 1, comma 362, della predetta L. 228/2012 restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi ed i rapporti giuridici sorti sulla base delle norme del D.L. 216/2012, non convertite in legge.
- (3) Lettera sostituita dall'art. 4, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793 e, successivamente, modificata dall'art. 57, comma 1, lett. B) e C), D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (4) Lettera sostituita dall'art. 2, comma 1, lett. b), n. 2), L. 18 febbraio 1997, n. 28.
- (5) Comma abrogato dall'art. 3, comma 3, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746.
- (6) Comma aggiunto dall'art. 1, comma 5, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417.
- (7) Comma aggiunto dall'art. 57, comma 1, lett. D), D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (8) Allinea così modificato dall'art. 1, comma 1, lett. d), D.Lgs. 13 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.Lgs. 18/2010.
- (9) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), L. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".
- (10) A norma dell'art. 8, comma 2, lett. o), L. 15 dicembre 2011, n. 217, i richiami alla "Comunità economica europea" devono intendersi riferiti all'"Unione europea".
- (11) Vedi, anche, l'art. 13, L. 30 dicembre 1991, n. 413.
- (12) Nel presente comma, ai sensi dell'art. 3, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, sono abrogate con effetto dal 1° gennaio 1984, le disposizioni concernenti la dichiarazione e la comunicazione dell'intento di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento dell'imposta nonché quelle riguardanti i soggetti che iniziano l'attività. Al riguardo vedasi ora quanto disposto dagli artt. da 1 a 4 del citato decreto-legge n. 746 del 1983.
- (13) Vedasi quanto disposto dagli artt. da 1 a 4 del decreto-legge n. 746 del 1983. Vedi, anche, l'art. 2, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853.
- (14) Vedasi: - gli artt. da 1 a 5, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito dalla L. 27 febbraio 1984, n. 12; - l'art. 2, commi 2 e 3, L. 18 febbraio 1997, n. 28; - l'art. 10 ("Semplificazione delle registrazioni relative al plafond"), D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435.
- (15) Vedasi quanto disposto dagli artt. 41, 42, comma 2, 52 e 58, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, circa le cessioni intracomunitarie. Vedasi anche l'art. 37, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla L. 22 marzo 1995, n. 85, circa le operazioni con l'estero dei soggetti che applicano il regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da

- collezione.
(16) Per le sanzioni applicabili alle violazioni relative alle esportazioni vedasi l'art. 7 ("Violazioni relative alle esportazioni"), D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, recante "Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662", in vigore dal 1° aprile 1998. Dalla stessa data l'art. 46 ("Violazioni relative alle esportazioni") del presente decreto è abrogato a norma dell'art. 16, predetto D.Lgs. n. 471/1997.
(17) Vedasi l'art. 13, comma 2, L. 30 dicembre 1991, n. 413.
(18) Vedasi l'art. 41, comma 4, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, e successivamente, con effetto dal 14 marzo 1997, dall'art. 2, comma 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28, circa la rilevanza delle cessioni intracomunitarie nella determinazione dell'ammontare degli acquisti senza applicazione dell'imposta ai sensi degli artt. 8, 8-bis e 9 del presente decreto. Al riguardo vedasi anche l'art. 58, comma 1, D.L. n. 331/1993, secondo cui non sono imponibili, anche agli effetti del presente comma, le cessioni effettuate nei confronti di cessionari o commissionari di questi se i beni sono trasportati o spediti in altro Stato membro a cura o a nome del cedente.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 27/10/2015 - 12:46 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17511496 ba2e9667a5504742648b461116fb0-617

http://home.lifisconline.it/per/fis/ptcmd-print=doc-003097&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%26242618160%3Bcmd-doe%3D30394914%2620&aux-flags=0... 34

http://home.lifisconline.it/per/fis/ptcmd-print=doc-003097&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%26242618160%3Bcmd-doe%3D30394914%2620&aux-flags=0... 44

effettuano le operazioni stesse nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa(5) (12).

Note:

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
 (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I
Art. 8-bis

Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione(1) (13)
 (14) Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 8, comma 2, lettera e), Legge 15 dicembre 2011, n. 217

Versione: 7
 Modificativo: s, comma 2, lettera e), legge 15 dicembre 2011, n. 217

Entrata in vigore:
 17 gennaio 2012

[1] Sono assimilate alle cessioni all'esportazione, se non comprese nell'articolo 8:

a) le cessioni di navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali (15) o della pesca nonché le cessioni di navi adibite alla pesca costiera o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare, ovvero alla demolizione, escluse le unità da diporto di cui all'art. 11 febbraio 1971, n. 50(6)(10);

a-bis) le cessioni di navi di cui agli articoli 239 e 243 del codice dell'ordinamento militare, di cui al decreto legislativo 15 marzo 2010, n. 66(7);

b) le cessioni di aeromobili, compresi i satelliti, ad organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica(8);

c) le cessioni di aeromobili destinati a imprese di navigazione aerea che effettuano prevalentemente trasporti internazionali;

d) le cessioni di apparati motori e loro componenti e di parti di ricambio degli stessi e delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere precedenti, le cessioni di beni destinati a loro dotazione di bordo e le forniture destinate al loro rifornimento e vettovagliamento comprese le somministrazioni di alimenti e di bevande a bordo ed escluse, per le navi adibite alla pesca costiera, le provviste di bordo(3);

e) le prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione, manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere a), a-bis), b) e c), degli apparati motori e loro componenti e ricambi e delle dotazioni di bordo, nonché le prestazioni di servizi relativi alla demolizione delle navi di cui alle lettere a), a-bis) e b)(2) (11);

e-bis) le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alla lettera a) direttamente destinate a sopperire ai bisogni delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere a), a-bis) e c) e del loro carico.(9)(4)

[2] Le disposizioni del secondo e terzo comma dell'art. 8 si applicano, con riferimento all'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni indicate nel precedente comma, anche per gli acquisti di beni, diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e di servizi fatti dai soggetti che

- (1) Articolo aggiunto dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687 e, successivamente, sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.
- (2) Lettera sostituita dall'art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897 e, successivamente, così modificata dall'art. 8, comma 2, lett. e), n. 5), L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (3) Lettera sostituita dall'art. 5, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793 e, successivamente, così modificata dall'art. 8, comma 2, lett. e), n. 4), L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (4) Comma modificato dall'art. 2, comma 1, lett. c), n. 1), L. 18 febbraio 1997, n. 28.
- (5) Comma sostituito dall'art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94, dall'art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897, così modificato dall'art. 2, comma 1, lett. c), n. 2), L. 18 febbraio 1997, n. 28 ed, infine, dall'art. 1, comma 1, lett. e), D.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18; per l'applicazione di tale ultima disposizione, vedi l'art. 5, comma 1 del medesimo D.lgs. 18/2010.
- (6) Lettera sostituita dall'art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897 e, successivamente, così modificata dall'art. 8, comma 2, lett. e), n. 1), L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (7) Lettera inserita dall'art. 8, comma 2, lett. e), n. 2), L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (8) Lettera così modificata dall'art. 8, comma 2, lett. e), n. 3), L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (9) Lettera aggiunta dall'art. 8, comma 2, lett. e), n. 6), L. 15 dicembre 2011, n. 217.
- (10) Vedi, anche, l'art. 23, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793.
- (11) Vedi, anche, l'art. 23, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793.
- (12) Vedi, anche, l'art. 4, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746.
- (13) Vedansi: - gli articoli da 1 a 5, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito dalla L. 27 febbraio 1984 n. 17; - l'art. 2, commi 2 e 3, L. 18 febbraio 1997, n. 28.
- (14) Vedasi quanto disposto dall'art. 41, comma 4, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, e successivamente, con effetto dal 14 marzo 1997, dall'art. 2, comma 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28, circa la rilevanza delle cessioni intracomunitarie nella determinazione dell'ammontare degli acquisti senza applicazione dell'imposta ai sensi degli artt. 8, 8-bis e 9 del presente decreto. Vedasi anche l'art. 37 ("Operazioni con l'estero e volume d'affari"), comma 3, D.L. 23 febbraio 1993, n. 41, convertito dalla L. 22 marzo 1995, n. 85, circa i soggetti che applicano il regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti di antiquariato o da collezione.
- (15) Vedasi l'art. 2, comma 4, L. 18 febbraio 1997, n. 28, circa la nozione di navi destinate all'esercizio di attività commerciali.

IVA con l'aliquota del 10 per cento, ai sensi del n. 120) della Tabella A, Parte III, allegata al decreto IVA.

In conseguenza dell'imponibilità delle prestazioni di alloggio in esame, in coerenza con i principi generali dell'IVA, l'imposta sull'acquisto di beni o servizi afferenti dette tipologie di prestazioni risulta detraibile benché relativa ad unità che sotto l'aspetto catastale si presentano come abitative.

Ai fini dell'applicazione dei principi sopra enunciati, occorre, pertanto, verificare, in linea di fatto, se l'immobile abitativo, nel momento in cui sono realizzati i lavori di manutenzione o ristrutturazione, sia già effettivamente utilizzato per lo svolgimento di attività ricettiva, ovvero se a tale utilizzazione risulti inequivocabilmente destinato.

...

QUESITO

È stato chiesto se l'indetraibilità dell'IVA assolta su immobili a destinazione abitativa e relative spese, stabilita dall'art. 19-bis-1, lett. i), del D.P.R. n. 633/1972, debba applicarsi anche quando gli stessi sono utilizzati nell'ambito imprenditoriale dell'attività turistico-alberghiera.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

Non viene prospettata alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 19-bis1, lett. i), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 preclude la detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta in relazione all'acquisto ed alla manutenzione di immobili abitativi.

La preclusione non opera, in virtù di una specifica previsione contenuta nella norma, per le spese sostenute dalle imprese di costruzione nonché da quelle che pongono in essere locazioni esenti [di cui all'art. 10, n. 8)] che determinano l'applicazione del pro rata (artt. 19, c. 5 e 19-bis).

L'indetraibilità dell'imposta riguarda i fabbricati abitativi che risultano tali secondo le risultanze catastali e, in linea generale, prescindendo dall'utilizzo effettivo dei medesimi (principio consolidato e da ultimo affermato nella circolare 1° marzo 2007, n. 12).

Tuttavia, si ritiene che gli immobili abitativi, utilizzati dal soggetto passivo nell'ambito di un'attività di tipo ricettivo (gestione di case vacanze, affitto camere, etc.) che comporti l'effettuazione di prestazioni di servizi imponibili ad IVA, debbano essere trattati, a prescindere dalla classificazione catastale, alla stregua dei fabbricati strumentali per natura.

Ne consegue che le spese di acquisto e manutenzione relative ai suddetti immobili non risentono dell'indetraibilità di cui all'art. 19-bis1, lett. i), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Tali principi risultano peraltro già desumibili dalla menzionata circolare n. 12 del 2007, par. 9), e dalla risoluzione 10 agosto 2004, n. 177, nelle quali si è affermato che gli immobili abitativi, quando sono destinabili, secondo la normativa regionale di settore, ad attività turistico-alberghiera, danno luogo a prestazioni di alloggio imponibili ad

fiscoline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152

- 27/10/2015 - 14:43 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373cee8816632974bdcbf8e0013-002

liquidano l'Iva per cassa devono prestare attenzione a due aspetti :

fiscalline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
 - 27/10/2015 - 14:41 - \$12618160 - 10.39.20.250 - 17512477 577da373c0e8816632974bdcfae0013-002

Nota operativa n. 11/2012 del 31 dicembre 2012
 Fondazione Accademia Romana di Ragioneria Giorgio Di Giulio/Maria
 L'applicazione del pro rata e l'Iva per cassa

Introduzione

I soggetti passivi Iva che effettuano contemporaneamente operazioni attive esenti a operazioni attive soggette all'imposta sul valore aggiunto (imponibile e non imponibile) devono detrarre l'Iva sugli acquisti tramite il sistema forfetario del c.d. pro-rata (art.19-bis D.P.R.633/1972).

Il sistema del pro-rata prevede, in sintesi, che l'Iva sugli acquisti è detraibile nella percentuale data dal rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione e il totale delle operazioni attive (volume d'affari).

Un soggetto che effettua, ad esempio, 20.000€ di operazioni attive soggette ad Iva su un totale di 100.000€ (80.000€ operazioni esenti) potrà detrarre l'Iva sugli acquisti nella misura del 20% (20.000/100.000=0,20).

Tutte le liquidazioni periodiche del medesimo anno dovranno essere effettuate applicando, all'Iva a credito, la percentuale di detraibilità calcolata, a titolo provvisorio, sulle operazioni dell'anno precedente salvo effettuare un conguaglio a fine periodo d'imposta.

L'applicazione del pro-rata comporta alcune problematiche nel caso in cui il contribuente scelga di liquidare l'Iva per cassa ai sensi dell'art. 32-bis D.L. 83/2012.

In base al regime dell'Iva per cassa, infatti, l'Iva a credito diventa detraibile dal momento del pagamento (o al massimo entro un anno dall'effettuazione dell'operazione).

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 44/2012 ha chiarito, tuttavia, con riferimento ai soggetti che liquidano l'Iva per cassa, che "il diritto alla detrazione deve essere esercitato alle condizioni esistenti al momento in cui l'imposta diviene esigibile per il fornitore" (cioè al momento in cui l'operazione si considera effettuata ai sensi dell'art. 6 del decreto Iva).

Ciò comporta la necessità di dover applicare, all'Iva divenuta detraibile in un determinato anno, la percentuale di detraibilità dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata (cfr. art.6 citato).

Considerato che, dal momento in cui l'Iva a credito diventa detraibile, possono passare fino a 2 anni per esercitare il diritto alla detrazione (entro il termine previsto per la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'imposta diventa esigibile), si comprende come il problema sia da prendere in seria considerazione.

Un altro aspetto, a cui prestare attenzione, è che il volume d'affari, cioè l'ammontare delle operazioni dell'anno, dovrà essere calcolato sommando tutte le operazioni effettuate nell'anno (anche se non incassate) escludendo quelle incassate nell'anno in corso ma poste in essere nell'anno precedente.

- Calcolo e applicazione del pro-rata

Come già anticipato, i soggetti che applicano il pro-rata e che

<http://home.lillico.it/parifol/pfcmnd-print=doc-394477&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%25242818190%3Bcmd=doc%3Drimseel-presal-003110-1761...> 1/6

27/10/2015

fiscalline - formato stampabile

esempio.

Nell'anno 2013, la società O:

- Emette fatture imponibili per 200.000€.
- Emette fatture esenti per 50.000€.
- Incassa 150.000€ (+ Iva 31.500€) relativi a operazioni imponibili.
- Incassa 30.000€ euro relative a operazioni esenti.
- Paga fatture per un importo pari a 100.000€ (+ Iva 21.000€), di cui 40.000€ (+ Iva 8.400€) relativi a una fattura di dicembre 2012.
- Nell'anno 2013, ipotizzando che il pro-rata del 2012 fosse pari al 60%, O ha versato 18.000€ di Iva (31.500 - 12.500)*12.600€ di Iva a credito detraibile applicando il pro-rata del 2012 (21.000*60%).

Per effettuare il conguaglio la società O dovrà calcolare il pro-rata del 2013 nel seguente modo 200.000/250.000 = 0,80 = 80%

Il pro-rata del 2013, tuttavia, non dovrà essere applicato su tutta l'Iva a credito divenuta esigibile nel 2013 ma alle sole fatture emesse e pagate nell'anno 2013:

- Iva a credito relativa ad operazioni del 2012 pagate nel 2013 = 8.400€
- Iva a credito relativa ad operazioni del 2013 pagate nel 2013 = 12.600 (21.000 - 8.400);
- Iva detraibile (pro-rata 2012) = 8.400*60% = 5.040;
- Iva detraibile (pro-rata 2013) = 12.600*80% = 10.080;

poiché nell'anno 2013 O a detratto solo 12.600€, a fronte di 15.120€ (10.080+5.040), la stessa avrà diritto a un credito pari a 2.520€ (15.120-12.600).

Scritture contabili

Una volta compreso come applicare il pro-rata in caso di adesione al regime dell'Iva per cassa è possibile illustrare le scritture contabili da effettuare per la liquidazione dell'Iva e per il conguaglio di fine anno.

Trattandosi di operazioni soggette ad Iva per cassa le fatture ricevute dovranno essere registrate movimentando il conto "Iva a credito differita" invece del conto "Iva a credito" (cfr. Nota Operativa n. 10/2012):

	A	Fornitore X	48.400
Merci c/acquisti			40.000
Iva a credito differita			8.400
Una volta pagata la fattura si potrà effettuare il giroconto:			
Iva a credito	A	Iva a credito differita	8.400

Supponendo che nel periodo di liquidazione non siano state effettuate altre operazioni d'acquisto, l'Iva a credito del periodo sarà proprio 8.400€.

L'imposta provvisoriamente detraibile, tuttavia, dovrà essere calcolata in base al pro-rata dell'anno precedente. Se questo è pari al 60%, ad esempio, l'imposta detraibile sarà uguale al 60% di 8.400.

- Imposta detraibile = 60% di 8.400 = 5,040

<http://home.lillico.it/parifol/pfcmnd-print=doc-394477&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%25242818190%3Bcmd=doc%3Drimseel-presal-003110-1761...> 3/6

1. Volume d'affari ;

2. Percentuale di detrazione da applicare (pro-rata) ;

per quanto riguarda il calcolo del volume d'affari sarà necessario valutare tutte le operazioni attive effettuate nell'anno anche se non incassate. Allo stesso modo dovranno essere escluse le fatture incassate nell'anno ma relative al periodo d'imposta precedente.

Il calcolo del pro-rata, cioè della percentuale di detraibilità dell'Iva a credito, invece, sarà determinato dal rapporto tra il totale delle operazioni che danno diritto alla detrazione e il volume d'affari.

La percentuale di detrazione risultante, però, dovrà essere applicata, ai fini del conguaglio, solamente all'Iva a credito risultante dalle fatture passive pagate nell'anno in corso e relative ad operazioni effettuate nel medesimo anno.

Le fatture passive pagate nell'anno in corso ma relative ad operazioni dell'anno precedente, infatti, sosteranno la percentuale di detraibilità relativa all'anno precedente.

Se il contribuente decidesse di esercitare il diritto alla detrazione negli anni successivi a quello del pagamento si potrebbe arrivare a dover considerare, ai fini del conguaglio, fino a quattro pro-rata differenti.

	ANNO DELL'OPERAZIONE	ANNO PAGAMENTO	PERIODO LIQUIDAZIONE	PRO-RATA DA APPLICARE
Fattura A	2012	2013	Marzo 2016	2012
Fattura B	2013	2014	Marzo 2016	2013
Fattura C	2014	2016	Marzo 2016	2014
Fattura D	2016	2016	Marzo 2016	2016

Con il meccanismo sopra illustrato si ottiene l'effetto di evitare che il contribuente possa liberamente imputare un pagamento ad un anno, anziché ad un altro, al solo fine di godere di una maggiore percentuale di detraibilità.

È possibile a questo punto illustrare un esempio pratico per comprendere meglio la questione esaminata:

	ANNO DELL'OPERAZIONE	ANNO PAGAMENTO	PERIODO LIQUIDAZIONE	PRO-RATA DA APPLICARE
Fattura A	2012	2013	Marzo 2016	2012
Fattura B	2013	2014	Marzo 2016	2013
Fattura C	2014	2016	Marzo 2016	2014
Fattura D	2016	2016	Marzo 2016	2016

- Imposta indetraibile = 40% di 8.400 = 3.360

Il conto Iva a credito dovrà dunque essere decurtato dell'Iva indetraibile che rappresenta un normale costo di gestione:

Iva indetraibile	A	Iva a credito	3.360
Solo a questo punto sarà possibile liquidare l'Iva con le consuete scritture:			
erario c/Iva	A	Iva a credito	5.040
Iva a debito	A	erario c/Iva	xxxx

Se a fine anno il pro-rata effettivo calcolato è pari all' 80%, ad esempio, significa che le liquidazioni periodiche sono avvenute detraendo meno Iva di quanto possibile.

Nell'esempio, dunque, l'Iva realmente detraibile sarebbe pari a 6.720€ (80% di 8.400). La differenza tra quanto detratto (5.040€) e quanto detraibile in base al conguaglio (6.720) rappresenta un credito Iva che dovrà essere rilevato a fine anno con la seguente scrittura:

erario c/Iva
 A
 Iva indetraibile
 680

Con questa scrittura viene sostanzialmente rilevato il credito in contropartita alla diminuzione dell'Iva indetraibile.

- Conclusioni

I soggetti che liquidano l'Iva per cassa ed effettuano sia operazioni imponibili che esenti sono tenuti ad applicare il sistema del c.d. pro-rata, ai sensi dell' art.19-bis D.P.R.633/1972.

L'art. 19-bis dispone che l'Iva a credito è detraibile in base al rapporto tra vendite che danno diritto alla detrazione e volume d'affari.

Le liquidazioni periodiche dell'anno devono essere effettuate applicando provvisoriamente il pro-rata dell'anno precedente. Il contribuente, tuttavia, è tenuto ad effettuare un conguaglio, a fine anno, calcolando il pro-rata dell'anno in corso che sarà utilizzato per "rettificare" le liquidazioni effettuate.

Nel caso in cui il soggetto passivo Iva abbia liquidato, nel medesimo periodo, l'imposta a credito derivante da operazioni effettuate negli anni precedenti dovrà verificare quando l'operazione in questione si considera effettuata, ai sensi dell'art.6 D.P.R. 633/1972, e applicare il pro-rata di quel periodo.

Delucidazioni o approfondimenti potranno essere effettuati, se richiesti dagli iscritti all'Accademia di Ragioneria.

<http://home.lillico.it/parifol/pfcmnd-print=doc-394477&aux-referrer=fol.pl%3Flog-ckey%3D%25242818190%3Bcmd=doc%3Drimseel-presal-003110-1761...> 4/6

