

Lezione – IVA

Principi generali

(requisiti: soggettivo, oggettivo, territorialità)

Docente: Dott. Roberto Neri

14 febbraio 2024



Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Pistoia



FONDAZIONE
UNISER
PISTOIA E.T.S.

RICERCA | INNOVAZIONE | ALTA FORMAZIONE



Fondazione
Caript

Caratteri generali dell'imposta

L'IVA (Imposta sul Valore Aggiunto) è disciplinata dal DPR 633/1972. Si tratta quindi di una IMPOSTA che viene applicata alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese, arti o professioni, nonché alle importazioni da chiunque effettuate.



Caratteristiche

L'IVA è un'imposta:

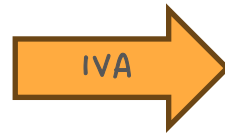
Indiretta:	colpisce la ricchezza in occasione di un consumo, di un investimento o di un trasferimento patrimoniale
Generale:	in quanto gravante sui consumi di beni e di servizi
Proporzionale con aliquote differenziate:	poiché si applica in misura proporzionale al variare della base imponibile con le seguenti aliquote: 4% (in alcuni casi 5%) generalmente applicata a prodotti alimentari; 10% per utenze, medicinali e altri beni di prima necessità; 22% per la generalità di tutti gli altri beni;
Plurifase:	poiché si applica ad ogni fase del ciclo produttivo/distributivo dei prodotti



Meccanismo di funzionamento



Produttore



Commerciante



Consumatore

I destinatari finali dell'imposta (i cosiddetti «**soggetti incisi**») sono pertanto i consumatori finali mentre incombono sui soggetti economici, che effettuano le cessioni di beni o le prestazioni di servizi, gli adempimenti previsti dalla normativa (**soggetti passivi**)



Meccanismo di funzionamento

L'IVA riguarda tre categorie di soggetti:

- i **fornitori** (imprenditori o lavoratori autonomi)
- i **clienti**
- l'**Erario**

Il Fornitore addebita l'IVA al **Cliente** e provvede a versarla all'**Erario** al netto di quella da lui corrisposta ai propri fornitori.

Es. IVA su fatture emesse v/clienti:	€ 1.700,00 -
IVA su fatture di acquisto da fornitori:	<u>€ 1.100,00 =</u>
IVA da Versare all'Erario:	€ 700,00



Requisiti

L'IVA si applica al verificarsi dei seguenti requisiti:

Oggettivo:

*cessioni di beni e
prestazioni
di servizi*

Soggettivo:

*effettuate nell'esercizio
di imprese arti e
professioni e per le
importazioni da chiunque
effettuate*

Territoriale:

*effettuate nel territorio
dello Stato Italiano*

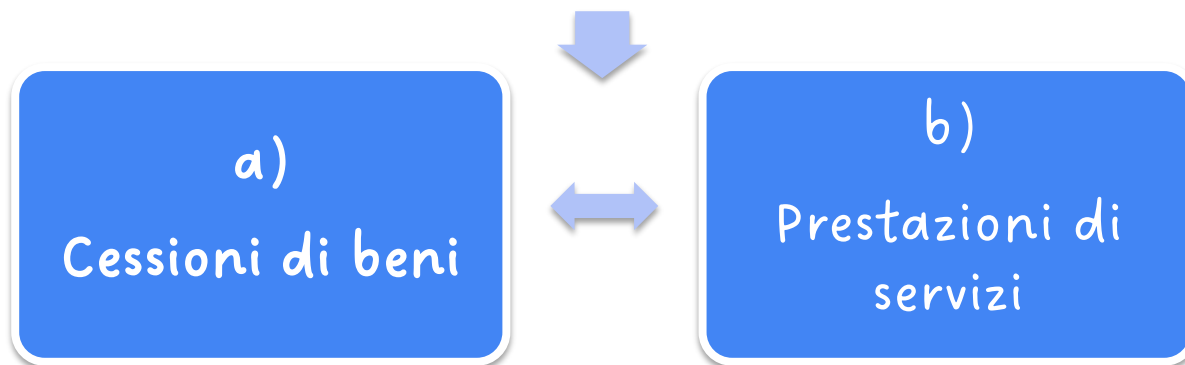
in assenza di uno di questi requisiti l'operazione si considera non rilevante ai fini IVA (operazione fuori campo IVA) e quindi non soggetta né all'imposta né ai relativi adempimenti



1) Requisito Oggettivo

(art. 2 e 3 DPR 633/1972)

Gli atti che costituiscono il requisito oggettivo nelle operazioni IVA sono rappresentati da:



Presupposto Oggettivo

a) Cessioni di beni

si tratta di atti a titolo oneroso che comportano:

- il trasferimento della proprietà;
 - la costituzione di diritti reali di godimento (superficie, enfiteusi, servitù, usufrutto, uso, abitazione) e
 - il trasferimento di diritti reali di godimento sui beni di ogni genere (beni mobili, immobili, materiali) (no licenze, marchi, brevetti che costituiscono prestazioni di servizi)
- le cessioni gratuite di beni rientranti tra quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
 - la destinazione dei beni all'uso od al consumo personale o familiare dell'imprenditore o del professionista (anche se determinata da cessazione dell'attività);
 - la destinazione ad altre finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione (anche se determinata da cessazione dell'attività);



Presupposto Oggettivo Sono assimilate alle cessioni di beni:

- Le vendite con riserva della proprietà;
- Le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà (no leasing);

Non sono considerate cessioni di beni:

- Le cessioni e i conferimenti in società di aziende o rami di azienda;
- Le cessioni di denaro e crediti in denaro;
- Le cessioni di campioni gratuiti di modico valore;
- I passaggi di beni a seguito di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni o trasformazioni societarie)



Presupposto Oggettivo b) Prestazioni di servizi

Ai fini IVA sono considerate prestazioni di servizi le prestazioni effettuate verso corrispettivo dipendenti da contratti in genere che hanno ad oggetto un «fare» come, ad esempio:

- ✓ Agenzia;
- ✓ Appalto;
- ✓ Mandato;
- ✓ Mediazione;
- ✓ Noleggio;
- ✓ Locazione
- ✓ Spedizione
- ✓ Opera

in sintesi si tratta di qualsiasi operazione di fare, non fare o permettere



Presupposto Oggettivo

Operazioni assimilate alle prestazioni di servizi

Oltre alle prestazioni caratterizzata dal «fare» sono considerate prestazioni di servizi anche alcune prestazioni «miste» ossia caratterizzate sia dal «fare» che dal «dare».

Si tratta, ad esempio, delle prestazioni effettuate verso corrispettivo riferite a:

- ✓ Concessioni di beni in locazione, affitto o leasing;
- ✓ Cessioni o concessioni e licenze di marchi, brevetti, diritti d'autore etc.;
- ✓ Somministrazioni di alimenti e bevande;
- ✓ Cessioni di contratti di ogni tipo ed oggetto;



Presupposto Soggettivo Soggetti passivi

Le prestazioni di servizi o le cessioni di beni rientrano nel campo di applicazione IVA se poste in essere nell'esercizio di imprese, arti o professioni.

Sono pertanto soggetti passivi IVA tutti coloro che svolgono in modo indipendente una **attività commerciale, agricola o di prestazioni di servizi**.

Si considerano in ogni caso **effettuate nell'esercizio di imprese** le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dalle società di persone (Snc/Sas) e di capitali (Spa/Srl/Società cooperative etc.).

Ai fini IVA le società di fatto che esercitano attività commerciale sono equiparate alle società commerciali e pertanto soggette alle stesse regole.



Presupposto Territoriale Definizioni

L'aspetto della territorialità rappresenta un elemento, insieme a quelli oggettivo e soggettivo, indispensabile per determinare l'assoggettamento ad IVA di un'operazione. Sotto il profilo territoriale le operazioni possono essere distinte in:

- ✓ **Operazioni interne**, cioè scambi e servizi effettuati nel territorio italiano;
- ✓ **Operazioni internazionali**, cioè scambi di beni tra Stati diversi rappresentate da acquisti e cessioni intracomunitarie, importazioni, esportazioni e servizi connessi a tali operazioni.



Presupposto Territoriale Definizioni

Le disposizioni relative alla territorialità IVA sono contenute nell'art. 7 del DPR 633/1972 e nel D.L. 331/1993 in materia di operazioni intracomunitarie.

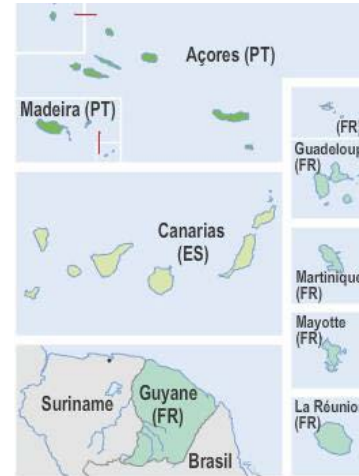
In base all'art. 7 c.1 lett. a) "per **stato o territorio dello stato** si intende il territorio della Repubblica italiana, con esclusione dei comuni di Livigno e di Campione d'Italia e delle acque italiane del lago di Lugano".

Rientrano invece nella definizione di «**Territorio Comunitario**» (art. 7 c.1 lett. b) l'insieme dei territori degli Stati membri dell'Unione europea





Stati membri UE



Austria	Lituania
Belgio	Lussemburgo
Bulgaria	Malta
Cipro	Paesi Bassi
Croazia	Polonia
Danimarca	Portogallo
Estonia	Repubblica Ceca
Finlandia	Romania
Francia	Slovacchia
Germania	Slovenia
Grecia	Spagna
Irlanda	Svezia
Italia	Ungheria
Lettonia	



Presupposto Territoriale Operazioni internazionali

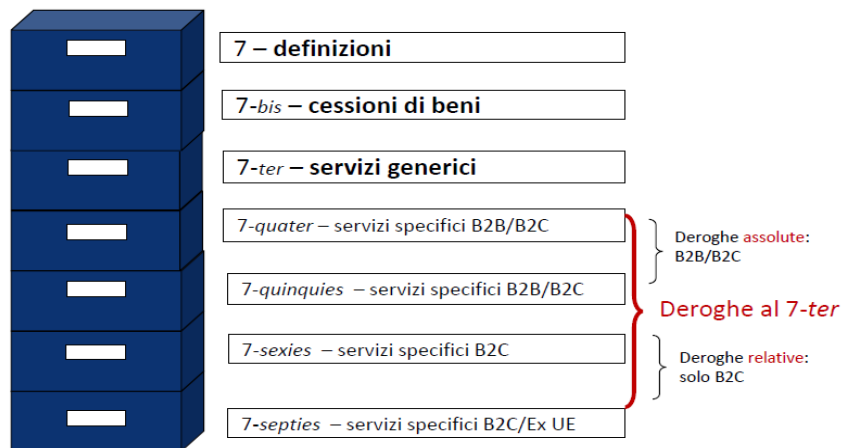
Le operazioni internazionali che hanno ad oggetto cessioni verso paesi Extra Ue sono disciplinate dagli articoli 8, 8bis e 9 del DPR 633/1972 che rappresentano le operazioni di **cessioni all'esportazione dirette, indirette, triangolari, assimilate alle esportazioni e servizi internazionali**. *Affinché si possa parlare di «esportazioni» è necessario che le merci o prodotti siano trasportate a cura del cedente o del cessionario al di fuori del territorio UE. La prova dell'avvenuta esportazione è rappresentata dal documento doganale, dal visto apposto sulla fattura o sul documento di trasporto o altro documento equivalente emesso dal cedente. In assenza di tali prove l'operazione si considera effettuata in Italia con il relativo assoggettamento all'imposta.*

Analogamente per le operazioni effettuate verso cessionari residenti UE (cessioni intracomunitarie) si applicano le disposizioni del D.L. 331/1993.



Presupposto Territoriale Territorialità dell'imposta

A decorrere dal 01.01.2010 con il recepimento della direttiva CEE 2008/8/CE è stato ridefinito il concetto di territorialità per le operazioni in ambito internazionale modificando le disposizioni dell'art. 7 del DPR 633/72.



Presupposto Territoriale Territorialità dell'imposta

In particolare la direttiva si è occupata di distinguere le prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi dalle prestazioni rese a committenti non soggetti passivi:

- Per i servizi resi a soggetti passivi il luogo di imposizione coincide con quello in cui è stabilito il committente (*Business to Business*);
- Per i servizi resi a soggetti privati resta confermata la regola prevista dall'art. 7 c.3 che prevede l'imposizione IVA nel luogo in cui è stabilito il prestatore (*Business to Consumer*).



Presupposto Territoriale Deroghe

Esistono tuttavia specifiche deroghe al principio generale che regola la espressamente disciplinare dall'art. 7-quater per:

<i>Let. a)</i>	<i>Servizi relativi agli immobili</i>
<i>Let. b)</i>	<i>Servizi di trasporto passeggeri</i>
<i>Let. c)</i>	<i>Servizi di ristorazione e catering</i>
<i>Let. d)</i>	<i>Servizi di ristorazione e catering resi a bordo di navi, aerei o treni</i>
<i>Let. e)</i>	<i>Servizi di noleggio a breve termine di mezzi di trasporto</i>



Presupposto Territoriale Deroghe

- Art. 7-quater DPR 633/72 e art. 47 Dir. 2006/112

Servizi relativi ad immobili

(compresi i servizi
alberghieri)

(art. 7-quater lett. a))

resi a **soggetto passivo**

o a non soggetto passivo IVA



**Criterio del luogo
ove è situato
l'immobile**



Presupposto Territoriale Deroghe

- Art. 7-quater DPR 633/72 e art. 48 Dir. 2006/112

Servizi di trasporto
passeggeri
(art. 7-quater lett. b))
resi a **soggetto passivo**
o a non soggetto passivo IVA



Criterio della
proporzione alla
distanza percorsa



Presupposto Territoriale Deroghe

- Art. 7-quater DPR 633/72 e art. 55 Dir. 2006/112

Servizi di ristorazione e
catering
(art. 7-quater lett. c))
resi a **soggetto passivo**
o a non soggetto passivo IVA



**Criterio del luogo di
esecuzione del
servizio**



Presupposto Territoriale Deroghe

- Art. 7-quater DPR 633/72 e art. 57 Dir. 2006/112

Servizi di ristorazione e
catering
(art. 7-quater lett. d))
resi a **soggetto passivo**
o a non soggetto passivo IVA



(resi a bordo di navi, aerei,
treni in un trasporto
intracomunitario)
**Criterio del luogo di
partenza del trasporto**



Presupposto Territoriale Deroghe

□ Art. 7-quater DPR 633/72 e art. 56 Dir. 2006/112

Servizi di locazione, leasing,
noleggio b/t di mezzi di trasporto
(art. 7-quater lett. e))
resi a soggetto passivo (BtoB)
o a non soggetto passivo IVA (BtoC)



- Criterio del luogo di messa a disposizione del mezzo;
- Criterio del luogo di utilizzo;

I servizi sono soggetti ad IVA se:

- ✓ Messi a disposizione in Italia e utilizzati nella UE
- ✓ Messi a disposizione in extra UE e utilizzati in Italia



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Dott. Roberto Neri



Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Pistoia



FONDAZIONE
UNISER
PISTOIA E.T.S.

RICERCA | INNOVAZIONE | ALTA FORMAZIONE



Fondazione
Caript