

l'imposta sul valore aggiunto: le operazioni rilevanti

Università Carlo Cattaneo - Liuc
anno accademico 2014/2015
corso di diritto tributario
prof. Giuseppe Zizzo

oggetto della lezione

- i caratteri dell'imposta
- le operazioni imponibili: profilo oggettivo, soggettivo e territoriale
- le operazioni imponibili: le importazioni
- le operazioni non imponibili: cessioni alla esportazione e servizi internazionali
- le operazioni esenti
- le operazioni intracomunitarie

riferimenti al testo (parte speciale)

- cap. ventiseiesimo, par.1-12

i caratteri dell'imposta

- imposta “comunitaria”, in quanto introdotta e modificata in attuazione di una serie di direttive Cee, e perciò presente, con disciplina pressoché identica, negli ordinamenti tributari di tutti gli Stati membri

i caratteri dell'imposta

- imposta generale sui consumi,
- proporzionale ai prezzi dei beni ceduti e dei servizi resi;
- prelevata frazionatamente presso gli operatori economici (soggetti passivi dell'iva) con riferimento alle operazioni imponibili compiute, ma (tendenzialmente) neutrale rispetto a questi soggetti in virtù del meccanismo della rivalsa (nei confronti di cessionari e committenti) e della detrazione (dell'iva assolta sugli acquisti)

i caratteri dell'imposta

- i prelievi eseguiti presso gli operatori economici (soggetti passivi dell'iva), e quindi all'interno del ciclo produttivo e distributivo, hanno un ruolo anticipatorio, assimilabile a quello degli acconti, dell'imposta dovuta dal consumatore finale (che non è soggetto passivo dell'iva)

le operazioni rilevanti ai fini iva



le operazioni rilevanti ai fini iva

- operazioni imponibili: obbligo di emettere fattura, obbligo di applicare l'imposta, diritto a detrarre l'imposta sugli acquisti
- operazioni non imponibili: obbligo di emettere fattura, diritto a detrarre l'imposta sugli acquisti
- operazioni esenti: obbligo di emettere fattura

le operazioni imponibili

- l'imposta 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 (art.1 d.p.r. 633/1972)

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- costituiscono cessioni di beni (art.2):
 - gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- l'atto traslativo non necessariamente deve consistere in un negozio di diritto privato, potendo trattarsi anche di un atto della pubblica amministrazione o dall'autorità giudiziaria
- onerosità come esistenza di una controprestazione economicamente valutabile, anche se non rigorosamente corrispettiva

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- assimilazioni:
 - vendite con riserva della proprietà e locazioni con clausola di trasferimento vincolante per tutte le parti;
 - passaggi dal committente al commissionario o viceversa di beni acquistati o venduti in esecuzione di contratti di commissione;
 - cessioni gratuite di beni;
 - destinazione di beni al consumo personale o familiare del soggetto, assegnazione ai soci e destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- esclusioni:
 - . cessioni aventi ad oggetto denaro o crediti in denaro;
 - . cessioni e conferimenti aventi ad oggetto aziende o rami d'azienda;
 - . cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati;
 - . cessioni di terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria;
 - . passaggi di beni conseguenti a trasformazioni, fusioni, scissioni

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- costituiscono prestazioni di servizi (art.3):
 - 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 che ne sia la fonte

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- prestazione di servizi come adempimento di un obbligo diverso da un obbligo di dare
- corrispettività come esistenza di una controprestazione economicamente valutabile, anche se non rigorosamente corrispettiva

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- assimilazioni:
 - . concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili;
 - . cessioni, concessioni, licenze relative a beni immateriali;
 - . prestiti in denaro;
 - . somministrazioni di alimenti e bevande;
 - . cessioni di contratti;

le operazioni imponibili: profilo oggettivo

- esclusioni:
 - . i prestiti obbligazionari;
 - . cessioni di contratti traslativi non costituenti operazioni imponibili

le operazioni imponibili: profilo soggettivo

- costituisce esercizio di imprese (art.4):
 - . l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali e agricole di cui agli artt. 2135 e 2195 c.c., anche se non organizzate in forma di impresa;
 - . l'esercizio di attività organizzate in forma di impresa dirette alla prestazione di servizi diversi da quelli di cui all'art.2195 c.c.

le operazioni imponibili: profilo soggettivo

- si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di impresa (art.4, c.2):
 - . le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da soggetti “commerciali” (società di persone commerciali, società di capitali, enti commerciali)

le operazioni imponibili: profilo soggettivo

- non si considerano in ogni caso attività commerciali (art.4, c.5):
 - . il possesso e la gestione di abitazioni, unità da diporto, aereomobili da turismo, complessi sportivi e ricreativi, se i soci o familiari possono godere dei beni e servizi (anche indirettamente) verso un corrispettivo inferiore al valore normale;
 - . il possesso, non strumentale o accessorio ad altre attività, di partecipazioni sociali, obbligazioni e titoli similari, in mancanza di strutture per l'esercizio di una attività finanziaria o di coordinamento e gestione delle partecipate

le operazioni imponibili: profilo soggettivo

- per gli enti non commerciali di tipo associativo si considerano effettuate nell'esercizio di impresa le cessioni e prestazioni agli associati verso corrispettivi specifici o di contributi supplementari (art.4, c.4)
- per gli enti di tipo associativo a carattere politico, sindacale e di categoria, religioso, assistenziale, culturale, ecc., non si considerano effettuate nell'esercizio di impresa le cessioni e prestazioni agli associati (anche verso corrispettivi specifici), purché effettuate in conformità alle finalità istituzionali (art.4, c.4, ma deroghe al c.5)

le operazioni imponibili: profilo soggettivo

- costituisce esercizio di arti e professioni (art.5):
 - . l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche, società semplici o associazioni professionali

le operazioni imponibili: profilo territoriale

- le cessioni di beni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando hanno ad oggetto beni esistenti nel territorio dello stesso, e - per i beni mobili - nella condizione doganale di beni nazionali, comunitari o in temporanea importazione (art.7, c.2)
- le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato; quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato (art.7ter, c.1)

le operazioni imponibili: profilo territoriale

- si considerano inoltre effettuate nel territorio dello Stato (tra l'altro):
 - . le prestazioni relative a beni immobili situati nel territorio dello Stato;
 - . le prestazioni relative a beni mobili materiali e le prestazioni di determinati servizi (culturali, scientifici, artistici, sportivi, ecc.) quando eseguite nel territorio dello Stato

le operazioni imponibili: le importazioni

- le importazioni di beni da Paesi estranei alla Ce costituiscono operazioni imponibili da chiunque effettuate (anche da consumatori finali)

le operazioni non imponibili: cessioni all'esportazione

- cessioni, anche tramite commissionari, di beni fuori dal territorio della Ce a cura e a nome dei cedenti o dei commissionari (art.8)
- assimilazioni (art.8-bis):
 - . determinate cessioni di navi o aeromobili;
 - . cessioni di beni e prestazioni di servizi collegate all'acquisto e alla gestione dei suddetti beni

le operazioni non imponibili: servizi internazionali

- prestazioni di servizi con elementi di extraterritorialità (art.9), come:
 - . i trasporti di persone in parte nel territorio dello Stato ed in parte all'estero in base ad un unico contratto;
 - . i trasporti relativi a beni in esportazione, e i servizi connessi (carico, scarico, trasbordo, manutenzione, deposito, ecc.);
 - . i contratti di noleggio di mezzi adibiti a questi trasporti

le operazioni esenti

- l'esenzione è accordata ad una serie di operazioni molto diverse (art.10):
 - operazioni finanziarie;
 - prestazioni sanitarie, educative, didattiche;
 - locazioni di fabbricati diversi da quelli strumentali per natura non effettuate dalle imprese costruttrici;
 - cessioni gratuite ad enti di assistenza, beneficenza, educazione, onlus;
 - prestazioni di trasporto urbano con autovetture da piazza

le operazioni intracomunitarie

- le cessioni di beni effettuate nei confronti di consumatori finali sono imponibili nello Stato del cedente
- le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti passivi iva:
 - costituiscono operazioni non imponibili nello Stato del cedente (art.41, d.l. 331/1993);
 - costituiscono operazioni imponibili nello Stato del cessionario (art.38, d.l. 331/1993), il quale è obbligato ad emettere “autofattura” e versare la relativa imposta, con diritto alla sua detrazione (art.46, d.l. 331/1993)