

# Il commercialista telematico

## GUIDA I.V.A. E IMPOSTE INDIRETTE N. 1/2009

aggiornata al 2/1/2009

composta di circa 300 pagine

### I.V.A. - guida fiscale sintetica

a cura di Vincenzo D'Andò

**ISTITUZIONE:** l'Iva (imposta sul valore aggiunto) è stata istituita l'1.1.1973 dal D.P.R. 633/1972, emanato in base alla delega contenuta nell'art. 5, L. 825/1971 (legge delega per la Riforma tributaria).

La disciplina Iva è strutturata in base ad uno schema omogeneo adottato da tutti i Paesi membri dell'Ue, contenuto in dettagliate direttive comunitarie (VI Direttiva CEE, 17.5.1977, n. 77/388 e successive modifiche). In tal modo il Legislatore nazionale è tenuto a rispettare le direttive comunitarie.

**MECCANISMO IMPOSITIVO:** L'Iva si applica solo sul valore aggiunto in ogni fase del processo produttivo e distributivo.

**FUNZIONAMENTO dell'IVA:** lo schema di base prevede l'obbligo a carico del fornitore di addebitare l'Iva al cliente («rivalsa») in misura proporzionale al corrispettivo e riversarla all'Erario al netto dell'imposta pagata sugli acquisti («detrazione»), con diritto di rimborso per l'eventuale eccedenza (metodo «imposta da imposta»).

L'Iva rimane a carico a titolo definitivo solo dei soggetti che non hanno diritto alla detrazione (ad es. consumatori finali). Si distinguono, infatti, contribuenti di diritto, cioè i soggetti passivi Iva che devono adempiere agli obblighi previsti dalle disposizioni Iva (fatturazione, registrazione, liquidazione, ecc.) e che pur con determinate limitazioni, esercitano il diritto alla detrazione e contribuenti di fatto, cioè i soggetti che vengono incisi in maniera definitiva dal tributo non potendo esercitare il diritto alla detrazione. Per alcune tipologie di scambi e/o settori di attività (ad es. commercio di beni usati – Direttiva 14.2.1994, n. 94/5/CEE; recepita con gli artt. 36-40, D.L. 41/1995 conv. in L. 85/1995 l'imposta viene applicata sulla differenza tra il corrispettivo di vendita e il costo di acquisto (metodo «base da base»).

**PRESUPPOSTO IMPOSITIVO:** è subordinato alla realizzazione di una serie di condizioni. La VI Direttiva CEE, 17.5.1977, n. 77/388 identifica il «fatto generatore» con il verificarsi di una serie di condizioni.

**CONDIZIONI PER L'ASSOGGETTAMENTO ad IVA:** l'Iva è dovuta se sono soddisfatti contemporaneamente i seguenti requisiti:

**OGGETTO DELL'OPERAZIONE:** deve trattarsi di una cessione di beni o di una prestazione di servizi qualificate come tali dalla normativa;

**OGGETTO CHE LA EFFETTUA:** le operazioni di cui sopra devono essere poste in essere nell'esercizio di imprese o di arti e professioni;

**TERRITORIO NEL QUALE È EFFETTUATA:** le operazioni di cui alla lett. a) devono essere effettuate da parte dei soggetti di cui alla lett. b) all'interno del territorio dello Stato.

# Il commercialista telematico

**IMPORTAZIONI E OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE:** la verifica dei requisiti di cui sopra non rileva per le importazioni, che comportano sempre il pagamento dell'Iva. Le operazioni intracomunitarie seguono invece regole specifiche stabilite in via transitoria dagli artt. 36-60, D.L. 331/1993, conv. in L. 427/1993.

**OPERAZIONI IN REGIME I.V.A.:** sono le operazioni che soddisfano contemporaneamente i suddetti requisiti. Le operazioni in regime Iva si suddividono in:

- **OPERAZIONI IMPONIBILI** : sono le operazioni soggette ad Iva con l'aliquota vigente (4%, 10% e 20%) e che devono essere fatturate, registrate, ecc.

Le operazioni attive imponibili consentono il recupero dell'imposta pagata sugli acquisti (salvo limitazioni).

- **OPERAZIONI NON IMPONIBILI:** sono le operazioni, che, pur mancando del requisito della territorialità, devono essere comunque formalizzate (fatturate, registrate, ecc.). Tali operazioni consentono la detrazione (= recupero) dell'Iva sugli acquisti.

- **OPERAZIONI ESENTI:** sono le operazioni in regime Iva (che vanno fatturate, registrate, ecc.) su cui, però, per espressa disposizione di legge, non si applica l'imposta. Tali operazioni sono elencate dall'art. 10, D.P.R. 633/1972. L'effettuazione di operazioni esenti limita la detraibilità dell'Iva sugli acquisti (pro-rata).

## **CESSIONI DI BENI**

(art. 2, D.P.R. 26.10.1972, n. 633)

Sono gli atti a titolo oneroso che comportano trasferimento della proprietà oppure la costituzione o il trasferimento dei diritti reali di godimento (superficie, enfiteusi, usufrutto, uso, abitazione e servitù - artt. 952-1032 c.c.) su beni di ogni genere (art. 2, co. 1, D.P.R. 633/1972).

**VENDITE GIUDIZIARIE:** comportano l'assoggettamento ad Iva del relativo corrispettivo se hanno per oggetto beni d'impresa (R.M. 10.2.1973, n. 526739).

**VENDITE FORZATE:** non comportano trasferimento del bene ma trasferimento del corrispettivo e pertanto non vanno assoggettate ad Iva (Comm. Trib. Centr. 14.4.1994, n. 1074).

**CESSIONI COATTIVE - ESPROPRI:** l'indennità di esproprio costituisce corrispettivo di un'operazione imponibile rilevante ai fini Iva (R.M. 10.10.1990, n. 430797). Le assegnazioni di terreni edificabili acquisiti dai Comuni mediante procedura di esproprio non rilevano ai fini Iva (art. 36, co. 19-bis, D.L. 331/1993, conv. in L. 427/1993). Secondo la R.M. 1.7.1998, n. 67/E l'esclusione trova applicazione a prescindere dall'atto conclusivo (decreto di esproprio o compravendita consensuale). L'art. 31, co. 48, L. 448/1998 precisa che il corrispettivo degli atti di assegnazione in proprietà di aree già concesse in diritto di superficie viene determinato in misura pari al 60% dell'indennità di espropriazione determinata in base all'art. 5-bis, co. 1, D.L. 333/1992, ma è esclusa da Iva (art. 3, co. 81, L. 549/1995 e R.M. 26.7.2001, n. 121/E).

**CESSIONI DI IMMOBILI DA PARTE DEI COMUNI:** qualora riguardino immobili strumentali per l'esercizio dell'attività istituzionale (es. teatri, biblioteche, asili, scuole, ecc.) non rientrano nel campo Iva, in quanto finalizzate al conseguimento del valore degli stessi e non manifestazione di attività commerciale (C.M. 14.6.1993, n. 8).

**INDENNITÀ PER REQUISIZIONI:** l'indennità percepita da un soggetto Iva cui sia stato requisito un immobile inerente l'attività esercitata è corrispettivo da assoggettare ad Iva (R.M. 31.10.2000, n. 160/E).

# Il commercialista telematico

**COSTITUZIONE O TRASFERIMENTO DI DIRITTI REALI:** costituisce operazione imponibile Iva, se si sono verificati gli altri requisiti dell'operazione.

**CONTRATTI di SOMMINISTRAZIONE:** quelli relativi a cessioni di carattere periodico o continuativo (ad es.: acqua, gas, ecc.) sono equiparati alla vendita di beni, dalla quale sono distinti per il momento impositivo, che coincide con il momento di pagamento.

**CESSIONI DI BENI «ASSIMILATE»:** sono quelle cessioni per le quali non sempre si verifica il trasferimento immediato e a titolo oneroso dei beni.

**VENDITA CON RISERVA di PROPRIETÀ:** sono quelle operazioni con le quali la proprietà si trasferisce con il pagamento dell'ultima rata del corrispettivo pattuito (art. 1523 c.c.). Ai fini Iva il trasferimento posticipato della proprietà non rileva e l'operazione si considera perfezionata da subito.

L'assoggettamento ad Iva si ha per intero al momento in cui il contratto è posto in essere.

**LOCAZIONI CON CLAUSOLA DI TRASFERIMENTO:** sono equiparate alle cessioni purché nelle locazioni la clausola di trasferimento sia vincolante per entrambi i contraenti. Il corrispettivo viene assoggettato ad Iva per l'intero valore del bene al momento della formazione del contratto. I canoni successivi sono pertanto esclusi da Iva.

**PASSAGGI DAL COMMISSIONARIO AL COMMITTENTE O VICEVERSA:** sono assimilati alle cessioni.

Nel mandato di acquisto il commissionario è considerato acquirente; nel mandato di vendita il commissionario è considerato venditore. A tal fine non è necessario il passaggio materiale dei beni (R.M. 10.8.1996, n. 176/E). La base imponibile nella commissione per l'acquisto è pari al prezzo d'acquisto aumentato della provvigione, nella commissione per la vendita al prezzo di vendita diminuito della provvigione (a sua volta il commissionario addebita al cliente finale l'Iva sull'intero prezzo di vendita). Per la determinazione del momento impositivo.

**ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI** (sia in sede di liquidazione che in costanza del rapporto societario): in generale sono assimilate alle cessioni di beni (in taluni casi alle prestazioni di servizi) e su di esse non si applica l'Iva se si tratta di beni sui quali non è stato possibile detrarre l'imposta all'atto dell'acquisto ai sensi degli artt. 19, 19-bis1, 19-bis2, D.P.R. 633/1972. Le assegnazioni in denaro o in crediti di denaro non sono imponibili (art. 2, co. 3, lett. a), D.P.R. 633/1972). In sostanza tutte le assegnazioni (anche in sede di distribuzione di utili) non aventi per oggetto denaro sono imponibili. Sono tuttavia esenti le assegnazioni aventi per oggetto azioni o obbligazioni.

**ASSEGNAZIONI AGLI ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE:** le assegnazioni di utili agli associati, se considerate corrispettivo per le cessioni di beni o prestazioni di servizi che costituiscono l'apporto dell'associato, sono assoggettate ad Iva quando questi sia un soggetto Iva (Circ. Isp. Compart. Lombardia 12.4.1984, n. 27/28955 e Comm. Trib. Centr. 22.6.1985, n. 324). Secondo la Cassazione, invece, (Sent. 6466/98, del 2.7.1998), l'apporto dell'associato avrebbe natura di conferimento e non di corrispettivo: La quota di utili spettante sarebbe, quindi, remunerazione del conferimento. Dall'1.1.1998 sono esclusi da Iva solo i conferimenti riguardanti aziende o rami di aziende.

**AUTOCONSUMO:** è considerato **autoconsumo**:

– la destinazione di beni e servizi all'utilizzo privato personale o familiare, anche in dipendenza di cessazione dell'attività;

– la destinazione di beni e servizi ad altre utilizzazioni e finalità estranee all'attività svolta.

# Il commercialista telematico

Deve trattarsi di una destinazione definitiva non temporanea (Comm. Trib. Centr. 22.11.1989, n. 6886).

L'autoconsumo è considerato fuori campo Iva se ha per oggetto beni per i quali non è stata detratta l'Iva sull'acquisto per disposizione di legge (artt. 19, 19-bis1 e 19-bis2). L'autoconsumo di beni acquistati senza l'applicazione dell'imposta va assoggettato ad Iva, salva l'ipotesi di autoconsumo di beni immobili acquistati da privati o prima dell'1.1.1973 (R.M. 17.4.1998, n. 28/E).

**AUTOCONSUMO DI BENI:** fino all'1.1.1992 era imponibile solo l'autoconsumo di beni effettuato dalle imprese. Dal 2.1.1992 (art. 2, co. 2, D.P.R. 633/1972) l'imponibilità di tale operazione è stata estesa anche agli artisti e professionisti.

La R.M. 17.4.1998, n. 28/E ha precisato che l'autoconsumo di beni immobili acquisiti prima dell'entrata in vigore dell'Iva (1.1.1973) o il cui acquisto è stato effettuato senza poter detrarre l'Iva relativa, è considerato escluso da Iva. A tal fine è però richiesta la condizione che non sia stata detratta l'Iva relativa ad eventuali interventi di riparazione, manutenzione o recupero edilizio (C.M. 17.4.1998, n. 28/E). Secondo la Corte Ue, invece, un bene acquistato senza aver potuto detrarre l'Iva, ma sul quale siano stati eseguiti lavori la cui relativa Iva sia stata detratta, all'atto della vendita risulta imponibile solo in base al valore dei beni incorporati ad Iva detratta (Corte Giustizia Ue, 17.5.2001, n. C322/99 e C323/99).

Queste poche pagine costituiscono l'inizio dell'e-book (di circa 300 pagine) predisposto dal rag. Vincenzo D'Andò per spiegare il funzionamento dell'I.V.A..

Il libro può essere inviato a chi ne fosse interessato, su file - via posta elettronica, ad un prezzo di 25 euro più IVA, per un totale di euro 30,00.

**[Se sei interessato clicca qui per ordinarlo \(poi più sotto su "e-book" e quindi su "PROSEGUI"\)](#)**

L'enorme produzione legislativa di questi ultimi anni richiede un continuo studio della normativa fiscale vigente.

In tale contesto si inserisce il "compendio I.V.A.- Imposte indirette" di Vincenzo D'Andò.

L'opera sintetizza i provvedimenti recati dal Legislatore ad iniziare dal D.P.R. istitutivo dell'IVA per finire alle più recenti misure. Di notevole ausilio risulta, tra l'altro, l'indice sommario contenuto nella parte finale del volume.

Tale libro, a differenza delle altre opere già in commercio (nelle librerie), si caratterizza anche per la circostanza che è stato redatto in file (acrobat reader), per cui è possibile la ricerca dei dati ivi contenuti anche per singola parola. E' evidente che in tal modo è immediatamente consultabile ai fini di una ricerca rapida della norma da esaminare per poi essere approfondita con richiami normativi e di prassi.

Il libro è ben redatto di facile comprensione ed è quindi molto utile per gli operatori del settore (Dirigenti, professionisti, ecc.).

Inoltre, il volume contiene una panoramica di tutte le altre imposte indirette (I.C.I., TARSU, TASSE CONCESSIONI GOVERNATIVE, IMPOSTE DI REGISTRO, ECC.).

riportiamo per completezza tutto l'indice del libro:

# Il commercialista telematico

## INDICE

ARGOMENTO	PAGINA
PARTE I - I.V.A. – IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO	
<i>FUNZIONAMENTO DELL'IVA E PRESUPPOSTO IMPOSITIVO</i>	<i>2</i>
ESERCIZIO DI IMPRESE	10
ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI	12
ENTI NON COMMERCIALI	14
EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI	20
TERRITORIALITÀ	22
COMMERCIO ELETTRONICO	29
CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE	34
ACQUISTI INTRACOMUNITARI	40
BASE IMPONIBILE DEGLI ACQUISTI INTRACOMUNITARI	44
MODELLI INTRASTAT	51
CESSIONI INTRACOMUNITARIE	64
OPERAZIONI COMUNITARIE TRIANGOLARI	71
PLAFOND ESPORTATORE	81
IDENTIFICAZIONE DIRETTA AI FINI I.V.A. DEI NON RESIDENTI	88
OPERAZIONI ESENTI DA I.V.A.	93
BASE IMPONIBILE	108
DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE	110
ESCLUSIONI DAL COMPUTO DELLA BASE IMPONIBILE	112
ALIQUOTE DELL'IVA	113
SOGGETTI PASSIVI IVA	116
APPLICAZIONE DEL REVERSE-CHARGE IVA NEL CAMPO EDILE	117
RIVALSA DELL'IVA	124
DETRAZIONE I.V.A.	125
CALCOLO DEL PRORATA AI FINI IVA	136
VOLUME DI AFFARI IVA	143
FATTURAZIONE DELLE OPERAZIONI	146
SCONTRINO FISCALE	159

# Il commercialista telematico

RICEVUTA FISCALE	161
DOCUMENTO DI TRASPORTO (D.D.T.)	162
COMUNICAZIONI ALL'ANAGRAFE TRIBUTARIA	163
REGISTRI E LIBRI IVA	165
REGIME NORMALE IVA	166
REGISTRO DEI CORRISPETTIVI	167
REGISTRO DELLE FATTURE EMESSE	168
REGISTRO DEGLI ACQUISTI	170
CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER I CONTRIBUENTI MINORI	171
LIQUIDAZIONE DELL'IVA	173
ESERCIZIO DI PIÙ ATTIVITÀ	174
INTRAMOENIA	175
REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI E MARGINALI	176
ACCONTO IVA	179
COMUNICAZIONE DATI IVA	182
TENUTA DEI REGISTRI IVA	184
TEMPI DI CONSERVAZIONE DEI REGISTRI	186
ALTRI REGISTRI IVA	187
SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI TENUTA DEI REGISTRI IVA	189
TERMINI DI REGISTRAZIONE	192
TERMINI DI PRESCRIZIONE	193
TERMINI PER LA NOTIFICA DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO	195
LE SCRITTURE CONTABILI DI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI	197
RIMBORSI IVA	200
REGIME SPECIALE IVA PER LE AGENZIE DI VIAGGIO E TURISMO	205
IVA ATTIVITÀ AGRICOLA	215
AUTOVEICOLI: DISCIPLINA IVA	226
DISCIPLINA IVA PROVVIGIONI AGENTI DI COMMERCIO	232
SCHEDA CARBURANTE	235
REGIME DEL MARGINE	238
DISPOSIZIONI IVA RELATIVE A PARTICOLARI SETTORI	243
STUDI DI SETTORE: DISCIPLINA	251
RAVVEDIMENTO OPEROSO	262

# Il commercialista telematico

CONSORZI	265
BENI E SERVIZI SOGGETTI ALL'ALiquOTA DEL 4%	267
BENI E SERVIZI SOGGETTI ALL'ALiquOTA DEL 10%	270
PRODOTTI SOGGETTI ALL'ALiquOTA DEL 20%	276
SPETTACOLI ED ALTRE ATTIVITÀ	277
ATECOFIN 2007: NUOVI CODICI ATTIVITÀ IVA DAL 1.1.2008	279
NOVITÀ SULL'I.C.I. 2008	281
BOZZE DICHIARAZIONE IVA 2009	284
LEGGE FINANZIARIA 2009: LE NOVITÀ	287
REGIME COMUNITARIO DELLE FRANCHIGIE DOGANALI: NOVITÀ DAL 01/12/2008	289
PROFESSIONISTI: SINTESI DELLE NOVITÀ FISCALI (IVA E REDDITO)	291
NUOVO REGIME FISCALE DELLE SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE	293
MANOVRA ANTICRISI: LE NOVITÀ IVA SUL DECRETO IN G.U.	295
INDICE	298

## SCHEDA DELL'AUTORE

### VINCENZO D'ANDO'

Commercialista in Palermo, revisore contabile, giornalista pubblicista, è autore di numerosi articoli in materia tributaria per principali pubblicazioni del settore, tra cui i Suoi libri pubblicati dalla Simone Editore e Buffetti Editore:

- Enti non commerciali (Sistemi Editoriali)
- Libri contabili e fiscali (Finanze e lavoro)
- L'archiviazione ottica dei documenti aziendali (Finanze e Lavoro)
- Guida alla Riforma Biagi (Buffetti Editore)

**Note:** Il contenuto del presente compendio, sia pur redatto con la massima scrupolosità, non può dare adito a responsabilità

La presente Opera è distribuita solo in formato telematico, in via esclusiva, da [commercialistatelematico.com](http://commercialistatelematico.com) attraverso il proprio sito web.

(Commercialista Telematico - periodico telematico registrato presso il Tribunale di Rimini al n. 13/2004: Codice fiscale e partita I.V.A. 03273690408)