
IVA: casi pratici di applicazione dell'aliquota ordinaria, ridotta o in esenzione

di [Roberto Pasquini](#)

Pubblicato il 26 Maggio 2007

Qual è l'aliquota IVA per le forniture di protesi dentarie? Le fatture esenti da IVA necessitano di marca da bollo? Il medico che effettua prestazioni occasionali è soggetto ad IVA? Rispondiamo con questo articolo a firma Paolo Giovannetti.

Casi pratici di applicazione dell'aliquota IVA ordinaria o ridotta o di esenzione IVA

In questo articolo chiariremo i seguenti casi:



- IVA per le forniture di protesi dentarie
- Marca da bollo su fatture esenti IVA
- IVA per prestazioni mediche occasionali
- IVA su manifestazioni spettacoliche all'aperto

Le forniture di protesi dentarie effettuate da un intermediario sono soggette all'IVA

Le forniture di protesi dentarie effettuate direttamente da odontoiatri o odontotecnici sono operazioni considerate, secondo la legislazione nazionale, **esenti** art. 10 - punto 18) del D.P.R. n. 633/72, in quanto considerate accessorie alle prestazioni sanitarie rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie.

Inoltre, in ambito comunitario, lo stesso legislatore aveva dichiarato esenti le *"forniture di protesi dentarie effettuate da dentisti e dagli odontotecnici"*, in quanto considerate operazioni ovvero attività di interesse pubblico.

Tale esenzione era stata dapprima individuata nell'art. 13 tabella A - punto 1 let. e) della VI direttiva n. 77/388 e successivamente nell'art. 132 – punto 1 let. e) del testo rifuso (direttiva 2006/112 CE), entrato in vigore dal 01/01/2007.

La Corte Di Giustizia Europea è stata di recente chiamata ad esprimersi su una questione pregiudiziale posta all'attenzione da parte dell'autorità Olandese, la quale chiedeva di far luce sull'applicazione della disposizione esonerativa prevista dall'attuale direttiva n. 112/2006.

In pratica il contendere era se le forniture di protesi dentarie, potevano scontare l'esonero dall'Iva **anche nel caso fossero effettuate direttamente da un intermediario commerciale** ovvero da un soggetto passivo, non qualificato come odontoiatra o odontotecnico.

Tale quesito era stato sollevato da una società Olandese, la cui attività era solo quella di far realizzare, avvalendosi di aziende specializzate comunitarie e dietro ordinazione degli odontoiatri o odontotecnici, lavori di costruzione di corone, ponti intarsi dentali ecc., che successivamente venivano ceduti dalla società olandese verso corrispettivo ai dentisti committenti dell'ordinazione.

La Corte Europea, chiamata quindi a chiarire se l'esenzione enunciata dalla direttiva comunitaria poteva ricomprendere anche la fornitura effettuata da un soggetto passivo che aveva subappaltato la realizzazione della protesi dentaria fungendo quindi da semplice intermediario, ha chiarito che

l'esenzione non è applicabile a tutte le forniture di protesi dentarie, ma **solo a quelle effettuate esclusivamente da coloro che appartengono alle categorie professionali di odontoiatra o odontotecnico.**

Quindi **il soggetto che non riveste la qualifica professionale di odontoiatra o odontotecnico** dovrà assoggettare le forniture di protesi ad **aliquota ridotta del 4%** in quanto rientranti tra i beni indicati al nr. 30) della tabella A Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/72.

IVA sul cemento osseo

Sempre nell'ambito dei materiali utilizzati nell'esercizio della professione odontoiatrica ovvero odontotecnica, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito con la Risoluzione nr. 45 del 12 marzo 2007, che la cessione di "*cemento osseo*", materiale utilizzato negli interventi di chirurgia artoplastica, sconta l'**Aliquota Iva agevolata del 4%**.

In particolare l'Agenzia, riconduce il cemento osseo ad accessori staccati ed esclusivamente destinati ad apparecchi di protesi, ricompresi al nr. 33) della tabella A parte II, allegata al D.P.R. n. 633/72.

Le fatture esenti da IVA sono soggette alla marca da bollo?

Solo le fatture che espongono un imponibile assoggettato ad IVA sono esentate dall'Imposta di bollo.

L'obbligo di applicare sulla fattura la marca da bollo, pari ad Euro 1.81, nasce quando in fattura viene esposto un imponibile superiore ad € 77,47, afferente cessioni o prestazioni di servizio in regime di esenzione ovvero fuori campo.

Quindi, qualora in fattura vengano esposti contestualmente imponibili assoggettati ad Iva ed imponibile esenti, la fattura dovrà essere integrata con la marca da bollo solo se il totale degli imponibili afferenti le operazioni esenti sia superiore ad Euro 77,47.

Infine occorre evidenziare che l'esenzione dall'imposta di bollo vige anche per le fatture emesse senza l'addebito dell'IVA attraverso il meccanismo del "Reverse Charge"; infatti l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 37/E del 29/12/2006, ha precisato che sebbene le fatture oggetto del meccanismo del "reverse charge" non rechino l'indicazione dell'IVA, sono **esenti dall'imposta di bollo**, in quanto tale operazione viene definita comunque imponibile Iva ma **ad aliquota zero**.

Il medico che svolge in via occasionale prestazioni libero-professionali è soggetto ad IVA?

Con la Risoluzione nr. 42 del 12 marzo 2007, l'Agenzia delle Entrate, ha chiarito che **le prestazioni di consulenza medico legale svolte occasionalmente, sono escluse dall'IVA e, quindi il medico non è tenuto ad aprire una posizione Iva.**

Il quesito era stato posto da un'azienda sanitaria che chiedeva appunto di conoscere gli adempimenti sull'imposizione diretta ed indiretta da parte del personale autorizzato a svolgere al di fuori dell'attività così detta "[intramuraria](#)", prestazioni di lavoro autonomo in materia di consulenza medico legale.



La stessa risoluzione specifica che:

- i compensi percepiti a fronte di prestazioni medico-legali, svolte in maniera occasionale, sono da inquadrarsi tra i redditi diversi ai sensi dell'art. 67, comma 1, let. L) del D.P.R. n. 917/86.
- i compensi percepiti dal personale medico nell'esercizio di una pubblica funzione ovvero qualora lo stesso venga nominato dalla Procura della Repubblica quale ausiliario di polizia giudiziaria nell'ambito di un procedimento penale, sono assimilati al reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50, comma 1) let. f) del TUIR, a meno che il professionista non svolga un'attività di lavoro autonomo; in quest'ultimo caso i compensi verranno assoggettati alla categoria dei redditi di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 del d.p.r. n. 917/86 e, assoggettati all'aliquota Iva del 20%.

In merito all'applicazione dell'aliquota ordinaria del 20%, la suprema Corte di Bruxelles già nel 2003, aveva stabilito che l'esenzione dell'Iva spettava solo alle prestazioni sanitarie dirette principalmente alla tutela della salute e non alle prestazioni di medicina legale

Le manifestazioni spettacolistiche all'aperto sono soggette ad IVA?

L'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione nr. 28 del 28 febbraio 2007, in occasione di alcuni quesiti posti dalla S.I.A.E., chiariva il regime IVA di alcune manifestazioni di spettacolo quali:

- **spettacoli sportivi svolti nello stadio**, ove l'ingresso alle tribune è a pagamento mentre l'ingresso in curva è gratuito;
- **manifestazioni sportive** svolte in parte su pubbliche strade e in parte (in corrispondenza della partenza o dell'arrivo della competizione), all'interno di stadi o velodromi;
- **sfilate di carri carnevaleschi**, svolti in luoghi pubblici ed organizzate con spettatori paganti in tribune numerate e spettatori non paganti situati lungo il percorso pubblico.



In merito ai suddetti quesiti, l'Agenzia delle Entrate osservava che l'elemento fondamentale per l'applicazione del regime Iva era che **la manifestazione doveva necessariamente svolgersi all'interno di uno spazio o di una area delimitata ovvero all'interno di luoghi circoscritti ove gli organizzatori possono effettuare controlli.**

Al contrario, continua l'Agenzia, **le prestazioni spettacolistiche gratuite non sono soggette all'IVA** in quanto non viene ad instaurarsi un rapporto fiscalmente rilevante tra gli organizzatori e i singoli spettatori.

Pertanto, concludendo, se le prestazioni spettacolistiche sono rese a spettatori che beneficiano dell'ingresso gratuito in specifici settori, sono escluse dall'IVA nel limite massimo del 55 dei posti del settore, mentre se le prestazioni sono rese nei confronti di spettatori che assistono in spazi oppure in tribune appositamente allestite, con accesso controllato, rientrano nel regime dell'IVA

Paolo Giovannetti

Maggio 2007