



Corso di lezioni di

# ***Diritto tributario***

---

## IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (IVA)

Università *Mediterranea*  
Corso di laurea in Economia  
a.a. 2017-2018

# Fiscalità e libera concorrenza

L'Iva è un tributo armonizzato che risponde a **finalità proprie dell'Unione europea**:

- abolizione dei dazi doganali;
  - libera circolazione di beni, persone, servizi e capitali;
- (c.d. neutralità concorrenziale)

Il Trattato prevede l'armonizzazione delle legislazioni relative all'imposta sulla cifra d'affari “nella misura necessaria per assicurare l'instaurazione e il funzionamento del mercato interno”.

(art.113 TFUE).

A questi fini, occorre l'applicazione di un tributo che sia neutrale rispetto al numero degli scambi fino al consumo finale ed applicato uniformemente in tutti gli stati membri



# L'Iva, in generale

L'IVA (Dir. 2006-112-CE; D.P.R. n. 633/1972) è:

- un'imposta generale e proporzionale sui consumi
- che si applica alle **cessioni di beni** ed alle **prestazioni di servizi** effettuate nel territorio dello Stato
- nell'esercizio di **imprese** o di **arti e professioni**
- ed alle **importazioni da chiunque effettuate** (art. 1 DPR 633/72).

Le **operazioni intracomunitarie** (cessioni e acquisti) seguono regole specifiche stabilite in via transitoria dagli artt. 36-60 del DL. n. 331/93, conv. con L. n. 427/93.

Una quota del gettito è destinata al finanziamento delle istituzioni europee



# L'Iva, in generale - segue

Il meccanismo applicativo prevede:

- l'**obbligo** a carico dell'imprenditore o del lavoratore autonomo (soggetti passivi IVA)
- di **applicare** l'IVA sulle cessioni e prestazioni effettuate, in misura **proporzionale** al corrispettivo,
- di **addebitarla** al cliente (**rivalsa**)
- e di **riversarla** all'Erario
- al netto dell'**imposta pagata sugli acquisti (detrazione)**,
- con diritto al **rimborso** dell'eventuale eccedenza (*metodo imposta da imposta*)



# L'Iva, in generale - segue

Occorre distinguere tra:

- **Contribuente di diritto** (imprenditore o lavoratore autonomo), e
- **Contribuente di fatto** (privato consumatore)

Il contribuente di diritto assolve agli obblighi previsti dalla legge.

Il contribuente di fatto subisce l'onere economico del tributo



# Presupposti

Un' operazione rientra nel campo di applicazione dell'IVA quando sussistono contemporaneamente i seguenti **tre requisiti**:

- ❖ **Oggettivo**: deve trattarsi di cessioni di beni o di prestazioni di servizi;
- ❖ **Soggettivo**: deve essere effettuata da imprese, artisti, professionisti, nell'esercizio dell'attività. Le importazioni sono tassate a carico di chiunque le abbia effettuate;
- ❖ **Territoriale**: deve essere effettuata nel territorio dello Stato.



# Attività economica

1. Attività esercitata sul mercato
2. Abitualità
3. Stabilità
4. Autonomia/Indipendenza

anche l'attività illecita costituisce attività economica

E' escluso il lavoro dipendente

Non costituisce attività economica, ai fini Iva:

1. l'acquisto o la detenzione di quote societarie o di obbligazioni non
2. strumentali all'attività di impresa;
3. le holding che detengono esclusivamente partecipazioni in altre imprese;  
l'attività delle holding di mera vendita di azioni e titoli.



# Operazioni imponibili

## Cessioni di beni:

atti a *titolo oneroso* che comportano il trasferimento della proprietà ovvero la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere.

## Prestazioni di servizi:

prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito ed in genere da obbligazioni di fare, non fare e di permettere quale ne sia la fonte.

## Importazioni:

“beni introdotti nel territorio dello Stato che siano originati da paesi o territori non compresi nella Comunità o che non siano stati già immessi in libera pratica in altro Paese membro della CE ovvero che siano provenienti dai territori esclusi dalla CE”.





# Operazioni non imponibili

## Operazioni **non imponibili**:

Si tratta di operazioni individuate dalla legge che non sono soggette al tributo per ragioni di territorialità (es. cessioni all'esportazione e assimilate), ma che comportano l'assolvimento di alcuni adempimenti

## Operazioni **esenti**:

Si tratta di operazioni che astrattamente sarebbero assoggettabili al tributo, ma che non ne comportano l'applicazione, in base a previsione di legge (art. 10, D.P.R. n. 633/1972). Comportano alcuni adempimenti e non permettono la detrazione dell'Iva.

## Operazioni **escluse** (o *fuori campo*):

Si tratta operazioni che non rientrano nel presupposto di applicazione del tributo (es. cessioni di denaro, risarcimenti)



# Operazioni rilevanti

## Tipologia di operazioni

Operazioni	Addebito di imposta	Detrazione	Adempimenti IVA
<b>Imponibili</b>	SI	SI	SI
<b>Non imponibili</b>	NO	<b>SI</b>	SI
<b>Esenti</b>	NO	<b>NO</b>	SI
<b>Escluse</b>	NO	NO	NO

# Momento impositivo

## 1) Cessione di beni:

- mobili: consegna o spedizione del bene
- immobili: stipula dell'atto traslativo

## 2) Prestazioni di servizi:

- pagamento del corrispettivo

## 3) Acquisti intra – UE:

- momento consegna dei beni nel territorio dello Stato
- momento di arrivo nel territorio dello Stato: in caso di trasporto con mezzi del cessionario



# Momento impositivo - segue

Al verificarsi del momento impositivo nasce contestualmente:

- l'obbligo di rivalsa del cedente / prestatore
- il diritto di detrazione del cessionario / committente
- l'obbligo di emissione della fattura
- l'obbligo di versare l'imposta all'Erario ("esigibilità")
- In alcuni casi si può optare per il regime c.d. dell'IVA per cassa, che consente ai soggetti IVA con un volume d'affari contenuto un differimento della esigibilità dell'imposta al momento dell'incasso del corrispettivo.



# Base imponibile

E' costituita dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dovuti al cedente o al prestatore secondo le condizioni contrattuali.

Sono compresi nella base imponibile gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione, i debiti e gli altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, le integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.

Sono **escluse** dalla base imponibile:

1. le somme dovute a titolo di interessi moratori, penalità per ritardi, indennizzi;
2. il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata;
3. le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte.



# Aliquote

E' prevista una aliquota base e due aliquote ridotte

Aliquota base: **22%**

Aliquote ridotte: **4%** e **10%** (per i beni e servizi elencati dalla legge)

Si applica l'aliquota in vigore nel momento in cui l'operazione è effettuata.



# Rivalsa

Il soggetto che effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi imponibili deve addebitare la relativa imposta, a titolo di rivalsa, al cessionario o committente.

La rivalsa è in linea di principio obbligatoria, salve alcune eccezioni



# Detrazione

Il soggetto IVA ha diritto di sottrarre dall'imposta relativa alle operazioni effettuate l'imposta assolta o dovuta o a lui addebitata a titolo di rivalsa.

Rivalsa e detrazione rappresentano il fulcro della disciplina IVA e sono il fondamento della neutralità del tributo.

Condizioni per la detraibilità:

- Inerenza dell'operazione all'attività svolta: attiene soltanto ai beni o ai servizi importati o acquistati nell'esercizio di impresa, arte o professione. E' indetraibile l'Iva afferente operazioni esenti o non soggette al tributo. E' detraibile l'Iva afferente operazioni imponibili;
- non può essere esercitata oltre la dichiarazione relativa all'anno in cui diritto alla detrazione è sorto ma alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto.
- Nel caso di acquisti per operazioni solo in parte soggette al tributo (es. imponibili ed esenti) la detrazione è ammessa in misura proporzionale (c.d. pro rata)





# Meccanismo applicativo - I esempio

Un'impresa (Alfa) produce un bene che viene venduto all'impresa Beta. Questa lo venderà al prezzo di 300 all'impresa Gamma, che a sua volta lo rivenderà al prezzo di 500 ad un consumatore finale.

L'Iva si applica con aliquota del 22%.



# Meccanismo applicativo - I esempio

	% IVA	Prezzo netto IVA	Prezzo di vendita	IVA a credito	IVA a debito	IVA da versare
<b>Alfa vende a Beta</b>	22	100	122	0	22	22
<b>Beta vende a Gamma</b>	22	300	366	22	66	44
<b>Gamma vende a consumatore</b>	22	500	660	66	<b>110</b>	44

## Meccanismo applicativo - Il esempio

Alfa vende a Beta un bene, per la cui produzione non ha effettuato acquisti, al prezzo di 2000 soggetto all'aliquota IVA del 10%.

Beta con il bene acquistato da Alfa produce un bene finale che vende al prezzo di 3000 soggetto all'aliquota IVA del 22%.



# Meccanismo applicativo - Il esempio

	% IVA	Prezzo netto IVA	Prezzo di vendita	IVA a credito	IVA a debito	IVA da versare
<b>Alfa vende a Beta</b>	10	2000	2200	0	200	200
<b>Beta vende a Gamma</b>	22	3000	3660	200	660	460

## Meccanismo applicativo - III esempio

Alfa vende a Beta un bene, per la cui produzione non ha effettuato acquisti, al prezzo di 2000 soggetto all'aliquota IVA del 22%.

Beta con il bene acquistato da Alfa produce un bene finale che vende al prezzo di 3000 soggetto all'aliquota IVA del 10%.



# Meccanismo applicativo - III esempio

	% IVA	Prezzo netto IVA	Prezzo di vendita	IVA a credito	IVA a debito	IVA da versare
<b>Alfa vende a Beta</b>	22	2000	2440	0	440	440
<b>Beta vende a Gamma</b>	10	3000	3300	440	300	-140

# Reverse Charge

In alcuni casi, la legge prevede che l'imposta debba essere applicata con il meccanismo della *inversione contabile*

- Il cedente emette fattura *senza* addebitare l'IVA indicando la norma che prevede il regime del reverse charge (art. 17 comma 6 DPR. 633/72); tale fattura viene annotata nel registro delle fatture emesse;
- Il cessionario integra la fattura indicando l'aliquota e la relativa imposta; annota la fattura nel registro acquisti; annota la fattura nel registro delle fatture emesse.



# Split payment

In alcuni casi previsti dalla legge (es. operazioni nei confronti di enti e società pubbliche), la fattura viene regolarmente emessa, ma l'Iva dovuta viene pagata dal soggetto che riceve il documento (cessionario o committente). Nella fattura si deve indicare che è soggetta a *scissione dei pagamenti*.

Tanto il reverse charge, quanto lo split payment, presentano l'inconveniente di determinare in capo al soggetto cedente/prestatore l'insorgenza di crediti d'imposta.

A fronte dell'Iva pagata sugli acquisti, il cedente/prestatore non ha la possibilità di compensare il tributo con quello dovuto sulle cessioni/prestazioni.





# Adempimenti

L'applicazione dell'Iva prevede diversi adempimenti formali che prescindono dal pagamento del tributo.

## 1. Dichiarazione di inizio attività:

è l'adempimento richiesto ai soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione o costituiscono una *stabile organizzazione* nel territorio dello Stato.

Viene attribuito il numero di partita Iva

## 2. Dichiarazione di variazione e di cessazione attività:

vengono effettuate analoghe dichiarazioni in caso di successive modifiche degli elementi dichiarati (sede, tipo di attività, ecc) e anche di cessazione dell'attività.



# Adempimenti - segue

Fatture e registri:

I soggetti passivi Iva sono tenuti a fatturare le operazioni effettuate ed a registrare le fatture emesse (D.p.r. n. 633/72, art. 21): l'obbligo riguarda tutte le operazioni che rientrano nel “*campo di applicazione dell'imposta*” (non solo le operazioni imponibili, ma anche quelle esenti e non imponibili).

La fattura, datata e numerata progressivamente, deve indicare:  
le parti, l'oggetto dell'operazione, l'aliquota e l'ammontare dell'imposta.

Ogni soggetto passivo deve contenere, ai fini Iva, due **registri obbligatori**: uno per le operazioni attive (*registro delle fatture emesse*), uno per gli acquisti.

Dal libro delle operazioni attive risulta l'iva a debito, da quello delle operazioni passive risulta l'iva a credito.



# Adempimenti - fatturazione

Fattura n. 1/2018

Reggio Cal., 15 aprile 2018

Alfa srl

Via ... - Reggio Cal

P.IVA 0000000000

Cod. fisc. 0000000000

Beta srl

Via ....

Reggio Cal

P.IVA 0000000000

Cod. fisc. 0000000000

Descrizione operazioni (es. vendita mobili da ufficio)

Imponibile: €5000

Imposta (22%): 1100

Da pagare: 6100



# Adempimenti - segue

Note di variazione:

Si emettono dopo l'emissione di una fattura quando sia necessario apportare una rettifica, in aumento o in diminuzione, all'ammontare dell'imponibile o dell'imposta.

Autofattura:

Si deve emettere una autovettura quando il cedente o prestatore non vi provvede. In tal caso deve provvedere il cessionario o committente



# Adempimenti - segue

## Liquidazioni periodiche.

Ogni mese (o trimestre per i contribuenti di minore dimensione), occorre liquidare e versare (entro il 16 del mese successivo) l'imposta dovuta sulle fatture emesse, al netto dell'imposta detraibile addebitata nelle fatture ricevute.

## Dichiarazione.

Ciascun contribuente deve trasmettere telematicamente una dichiarazione annuale, in cui fornisce una serie di dati e riepiloga le liquidazioni ed i versamenti eseguiti.

Dalla dichiarazione può emergere un credito, che può essere riportato all'anno successivo, compensato con altri tributi, o in alcuni casi chiesto a rimborso.

