

I. V. A.

Imposta sul valore aggiunto

Norme generali

(D.P.R. 26 ottobre 1972 nr. 633 e successive modificazioni)

Regime Iva

L'Iva, **Imposta sul Valore Aggiunto**, si applica sulle operazioni relative a **cessioni di beni e prestazioni di servizi** effettuate nel **territorio dello Stato**, nell'esercizio di **imprese, arti e professioni**; si applica inoltre sulle **importazioni** da **chiunque** effettuate.

Condizioni

Affinché una operazione sia soggetta a **Regime Iva** è dunque necessario che si verifichino **contemporaneamente** tutte le seguenti **condizioni**:

- 1 - Deve trattarsi di **cessioni di beni** o di **prestazioni di servizi** e non di altre operazioni (quali, ad esempio, risarcimenti danni, ecc).
- 2 - Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi devono essere effettuate nell'**esercizio di impresa, arte o professione**. Sono dunque sempre escluse dal Regime Iva, ad esempio, le cessioni e le prestazioni effettuate dai privati, ovvero da imprenditori quando non agiscono nell'ambito della loro attività d'impresa, bensì come un qualsiasi privato.
- 3 - L'operazione deve essere effettuata nel **territorio dello Stato italiano**.

Importazioni e operazioni intracomunitarie

Sono **sempre soggette ad Iva le importazioni** (acquisti da Paesi extra CE) da chiunque effettuate (quindi anche da privati). Le operazioni intracomunitarie (scambi con i Paesi CE), attualmente regolate da una normativa transitoria, sono considerate operazioni in regime Iva, salvo eccezioni.

Operazioni in Regime Iva

Tipo di Operazioni	Soggetti che effettuano le operazioni	Territorio in cui si effettua l'operazione	Operazioni in Regime Iva
Cessioni di Beni	Imprenditore, Artista e Professionista, quando agiscono nell'ambito della loro attività	Nello Stato	Sì
		Fuori dello Stato	--
e Prestazioni di Servizi	Imprenditore, Artista e Professionista, quando agiscono al di fuori della loro attività	Ovunque	--
	Privato	Ovunque	--
Importazioni	Chiunque	Nello Stato	Sì
Operazioni intracomunitarie (scambi con Paesi CE)	Imprenditore, Artista e Professionista, quando agiscono nell'ambito della loro attività	Nella CE	Sì
	Altri soggetti	Nella CE	-- (*)

(*) Tranne eccezioni.

Operazioni IVA: Cessioni di beni e prestazioni di servizi

(Artt. 2 e 3)

Cessioni di beni

Rientrano in regime Iva solo le cessioni **onerose** con le quali si trasferisce la **proprietà** di un bene di ogni genere, ovvero si costituisce o trasferisce un **diritto reale di godimento** (usufrutto, uso, abitazione, ecc.).

Prestazione di servizi

Rientrano in regime Iva solo le prestazioni effettuate verso **corrispettivo** derivanti da contratti d'**opera**, **appalto**, **trasporto**, **mandato**, **spedizione**, **agenzia**, **mediazione**, **deposito**, e da obbligazioni di **fare**, di **non fare**, di **permettere**.

Casi particolari

La normativa classifica in **ogni caso** rientranti fra le operazioni in **regime Iva** (purché effettuate nel territorio dello Stato e nell'esercizio di imprese, arti e professioni) talune particolari cessioni di beni e prestazioni di servizi. Ha inoltre previsto altre particolari operazioni che sono classificate in **ogni caso escluse da regime Iva**.

Operazioni rientranti in ogni caso in regime Iva

Cessioni di Beni	Prestazioni di Servizi
<ul style="list-style-type: none"> - Vendite con riserva di proprietà - Locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti - Passaggi dal committente al commissionario e viceversa (contratto di commissione) - Cessioni gratuite di beni (esclusi quelli non rientranti nell'attività propria dell'impresa con costo unitario fino a Euro 25,82 e quelli acquistati con Iva non detratta all'atto dell'acquisto) - Consumo personale o familiare o destinazione a finalità estranee all'impresa, arte o professione, anche per cessazione attività (esclusi i beni con Iva non detratta all'atto dell'acquisto) (1) - Assegnazioni ai soci da società, enti, ecc. (escluso caso scioglimento agevolato di società) 	<ul style="list-style-type: none"> - Locazioni, affitti, noleggi e simili (vedi affitto dell'unica azienda nell'apposito capitolo) - Cessioni, concessioni, licenze e simili di diritti d'autore, invenzioni industriali, modelli, disegni, marchi, ecc., (tranne quelle effettuate dagli autori o loro eredi) - Prestiti di denaro, titoli non rappresentativi di merci esclusi i depositi di denaro presso banche, amministrazioni statali - Somministrazioni alimenti e bevande - Cessione di contratti di ogni tipo e oggetto - Prestazioni gratuite rese da imprese: vedi apposito capitolo

(1) **Autoconsumo**: si rimanda all'apposito capitolo per l'esame dei singoli casi.

Soggetti IVA Imprese

(Art. 4)

Esercizio d'impresa

Si ha esercizio d'impresa ai fini IVA, nel caso di svolgimento per professione **abituale**, anche se non esclusiva, delle seguenti attività:

- attività **agricola, industriale, intermedia** nella circolazione dei beni, di **trasporto, bancaria, assicurativa**, o di una attività **ausiliaria delle precedenti**, anche se non organizzate in forma d'impresa;
- attività organizzate in forma d'impresa con oggetto la **prestazione di servizi diversi** dai precedenti.

Attività considerate sempre d'impresa

Le attività effettuate da Snc, Sas, Spa, srl, Sdf, Sapa, enti commerciali o agricoli, cooperative, mutue assicurazioni costituiscono **sempre esercizio di impresa** (vedi tuttavia l'esclusione per le società di comodo). Costituiscono inoltre **in ogni caso** esercizio d'impresa le seguenti attività:

- a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita (escluse le pubblicazioni di associazioni culturali, ecc. cedute prevalentemente a propri associati);
- b) erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore;
- c) gestione fiere commerciali;
- d) gestione spacci aziendali e mense;
- e) trasporto e deposito merci;
- f) trasporto persone;
- g) organizzazioni viaggi e soggiorni turistici, prestazioni alberghiere e di alloggio;
- h) servizi portuali, aereoportuali;
- i) pubblicità commerciale;
- l) telecomunicazioni e radiodiffusione.

Esercizio d'impresa commerciale o agricola

Soggetti	Tipo attività	Soggette a Regime Iva
Persone fisiche, Enti non commerciali	Occasionale	--
	Abituale	Si
Snc, Sas, Sdf, Spa, Sapa, Enti Commerciali o agricoli, Cooperative, Mutua Assicurazione, Società di armamento, Società estere	Occasionale	Si
	Abituale	Si

Soggetti IVA Artisti e professionisti (Art. 5)

Esercizio di Arte o Professione

Per esercizio di arte o professione ai fini IVA, si intende l'esercizio per professione **abituale**, anche se non esclusiva, di una qualsiasi attività di **lavoro autonomo**, svolta da **persone fisiche, società semplici o associazioni senza personalità giuridica** costituite fra persone fisiche per l'esercizio di attività di lavoro autonomo.

Società ed enti commerciali

Le attività effettuate da Snc, Sas, Sdf, Spa, srl, Sapa, enti commerciali o agricoli, cooperative, mutue assicurazioni **non costituiscono mai** esercizio di arte o professione, bensì di impresa.

Associati d'opera

Le prestazioni di lavoro svolte nell'ambito dei contratti di associazione in partecipazione **non sono soggette ad Iva** se svolte da soggetti che non esercitano per professione abituale un'altra attività di lavoro autonomo (art. 5 DL 282/2002, con decorrenza dal 23.2.2003).

Esercizio di arte o professione

Soggetti	Tipo di attività		Soggette a Regime Iva
<ul style="list-style-type: none"> - Persone fisiche, - Società semplici, - Associazioni senza personalità giuridica tra persone fisiche 	Attività professionale o artistica	abituale	Sì
		occasionale	--
	Prestazioni di servizi inerenti rapporti di collaborazione coordinata e continuativa	svolte da soggetti che esercitano per professione abituale altre attività di lavoro autonomo	Sì
	Prestazioni di lavoro effettuate dagli associati nell'ambito dei contratti di associazione in partecipazione	altri casi	--

Ambito territoriale di applicazione dell'IVA Norme generali (Art. 7)

Ambito territoriale

Ai fini dell'applicazione dell'Iva su cessioni di beni e prestazioni di servizi è rilevante stabilire l'ambito territoriale in cui l'operazione viene effettuata; per questo motivo vengono definiti i seguenti Territori.

Territorio italiano

Ai fini fiscali si considera territorio dello Stato, tutto il territorio italiano **con esclusione** dei comuni di Livigno, Campione d'Italia e delle acque nazionali del Lago di Lugano.

Territorio comunitario

Ai fini fiscali si considera comunitario il territorio corrispondente al campo di applicazione del Trattato istitutivo della **Comunità economica europea**:

- Italia, Germania, Francia compreso il Principato di Monaco, Olanda, Belgio, Lussemburgo,
- Regno Unito compresa l'isola di Man, Irlanda, Danimarca, Spagna, Grecia, Portogallo, Austria,
- Finlandia, Svezia, Repubblica Ceca, Estonia, Cipro, Lettonia, Lituania, Ungheria, Malta,
- Polonia, Slovacchia e Slovenia, Romania e Bulgaria.

Zone franche

Sono considerate escluse dal territorio comunitario le seguenti **zone franche**:

- per la Repubblica italiana, i comuni di Livigno e Campione d'Italia; le acque nazionali del Lago di Lugano.
- per la Repubblica ellenica, il Monte Athos;
- per la Repubblica federale di Germania, l'isola di Helgoland ed il territorio di Busingen;
- per la Repubblica francese, i Dipartimenti d'oltremare;
- per il Regno di Spagna, Ceuta, Melilla e le isole Canarie.

Determinazione del luogo di effettuazione: regole generali

Per stabilire se una operazione si deve considerare **effettuata in Italia**, ovvero all'estero (e quindi sia o meno soggetta a regime Iva), valgono le seguenti regole generali.

- **Cessioni di beni**: la normativa prevede una specifica **classificazione**, dettagliatamente esposta nel successivo prospetto;
- **Prestazioni di servizi**: per le prestazioni rese a privati consumatori è necessario fare riferimento al **domicilio del prestatore**, per le prestazioni rese a soggetti Iva è necessario fare riferimento al domicilio del **committente soggetto Iva**;
- **Acquisti e cessioni intracomunitarie**: valgono norme particolari illustrate nell'apposito capitolo.

Ambito territoriale di applicazione dell'IVA

Cessioni di beni

(Art. 7)

Cessioni di beni

Per stabilire se la cessione di un bene si deve considerare **effettuata in Italia** anziché all'estero (e quindi sia o meno soggetta a regime Iva), la normativa prevede la **classificazione** esposta nel successivo prospetto.

Per quanto concerne gli **acquisti intracomunitari** valgono norme particolari illustrate nell'apposito capitolo.

Cessioni di beni

(Ambito territoriale di applicazione dell'Iva)

Cessioni di beni	Luogo	Tipo di bene	Soggette a Regime Iva
Immobili	esistenti in Italia (1)	--	Sì
	esistenti all'estero (1)	--	--
Mobili	esistenti in Italia (1)	Beni nazionali (2)	Sì
		Beni comunitari (3)	Sì
		Beni in regime di temporanea importazione (4)	Sì
	esistenti su nave aereo, treno con inizio del trasporto in Italia	Beni ceduti a passeggeri nel corso di un trasporto intracomunitario	Sì
	spediti da altro Paese CE	Beni installati, montati, o assiemati in Italia dal fornitore o per suo conto	Sì
	esistenti all'estero (1)	--	--

(1) **Condizioni:** indipendentemente dalla cittadinanza delle parti e dal luogo di stipula del contratto.

(2) **Beni nazionali:** beni prodotti in Italia (o il cui completamento è avvenuto in Italia).

(3) **Beni comunitari:** beni di provenienza dai Paesi CE.

(4) **Beni in regime di temporanea importazione:** beni di provenienza estera, introdotti in Italia per essere lavorati e poi riesportati, e beni destinati al traffico internazionale.

Ambito territoriale di applicazione dell'Iva
Prestazioni di servizi
Norme in vigore dall'1.1.2010

(Art. 7-bis e segg. come introdotti dal D.Lgs. di recepimento direttiva 2008/8/CE
in corso di emanazione; CM 31.12.2009 n.58)

Decorrenza delle nuove regole

A decorrere dal primo gennaio 2010 si applicano nuove regole sulla territorialità delle prestazioni di servizi ai fini Iva.

Spetta agli Stati membri adottare i necessari strumenti per conformarsi alle regole sopra descritte. In attesa dell'adozione del formale provvedimento di recepimento delle norme comunitarie, l'Agenzia delle Entrate ha fornito istruzioni operative di massima (CM 31.12.2009 n.58/2009), di seguito esposte.

Territorialità delle prestazioni di servizi:
Regola generale dall'1.1.2010

Prestazioni di servizi: regola generale			Soggette a Regime Iva in Italia	Norma
Prestazioni di servizi rese da soggetto Iva residente in Italia (Prestatore italiano)	rese a soggetti passivi Iva (comunemente detti rapporti Business to Business o B2B) residenti o domiciliati in	Italia	Sì	Art. 7-ter
		altri Paesi UE	--	
		Paesi extra UE		
	rese a privati consumatori (comunemente detti rapporti Business to Consumer o B2C) residenti o domiciliati in	Italia	Sì	
		altri Paesi UE		
		Paesi extra UE		
Prestazioni di servizi rese a Committente italiano	soggetto Iva residente in Italia	rese da operatore residente o domiciliato in	altri Paesi UE	Sì
		Paesi extra UE		
	privato consumatore residente in Italia	rese da operatore residente o domiciliato in	altri Paesi UE	--
			Paesi extra UE	

Enti non commerciali

Sono considerati **soggetti passivi Iva** (e quindi **non consumatori privati**) ai fini della individuazione della territorialità dei servizi anche:

- gli enti non commerciali, anche quando agiscono nell'ambito dell'**attività istituzionale**,
- gli enti che non svolgono alcuna attività commerciale, ma che risultano **già identificati ai fini Iva**, per opzione o per aver realizzato nel corso dell'anno solare precedente, ovvero nel corso dell'anno, acquisti di beni provenienti da un altro Stato membro per un ammontare superiore a euro 10.000.

Tali enti non potranno esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva in quanto trattasi di acquisti effettuati al di fuori dell'esercizio di attività commerciale.

Territorialità delle prestazioni di servizi dall'1.1.2010
Regola generale:
Esempi di servizi resi a soggetti Iva residenti in Italia

Prestazioni di servizi	Soggette a Regime Iva in Italia	Norma
<ul style="list-style-type: none"> - Servizi generici, compresi quelli complessi e indifferenziati; - Prestazioni di trasporto di beni (trasporti nazionali, intracomunitari e internazionali); - Prestazioni rese in attività accessorie ai trasporti di beni (carico, scarico e trasbordo merci); - Prestazioni di qualsiasi genere su beni mobili materiali (lavorazioni), ovunque rese, ed indipendentemente dall'uscita fisica dei beni, al termine della prestazione, dallo Stato in cui la stessa viene eseguita, in particolar modo nel caso di prestazione resa in altro Stato UE; - Prestazioni di intermediazione, ovunque eseguite; - Locazioni a lungo termine di mezzi di trasporto; - Prestazioni derivanti da contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto; - Prestazioni di servizi relative a cessioni di diritti immateriali redevances, royalties, diritti di autore, e simili; - Prestazioni pubbлицitarie; - Prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale, comprese quelle di formazione e di addestramento del personale; - Prestazioni di elaborazione e fornitura di dati e simili; - Prestazioni di interpreti e traduttori; - Prestazioni di servizi di telecomunicazione, di radiodiffusione e di televisione; - Prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici; - Prestazioni relative ad operazioni bancarie, finanziarie e assicurative; - Prestazioni relative a prestiti di personale; - Concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, servizio di trasporto o di trasmissione mediante gli stessi e fornitura di altri servizi direttamente collegati; - Cessioni di contratti relativi alle prestazioni di sportivi professionisti. 	Sì	Art. 7-ter