

# PRINCIPI GENERALI DELL'IVA

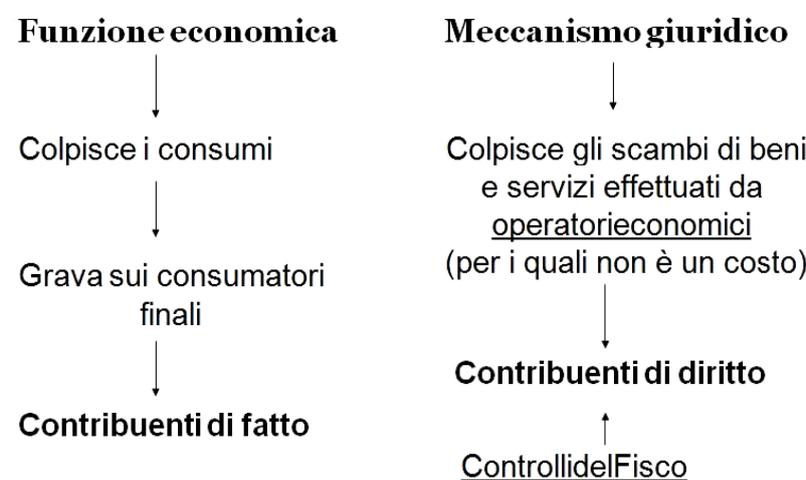
L'imposta sul valore aggiunto (Iva) si configura come tributo "indiretto", in quanto non colpisce direttamente la capacità contributiva di un soggetto nelle due forme tipiche del patrimonio o del reddito, bensì il consumo, ossia un altro indice della stessa capacità contributiva (art. 53 Cost.) che indirettamente rivela l'esistenza di una ricchezza.

Le fonti normative sono:

- L'imposta sul valore aggiunto è stata creata in sede europea ed è stata introdotta negli Stati membri dell'Unione attraverso due direttive (Direttive 11 aprile 1967, nn. 227/67/CE e 228/67/CEE).
- Direttiva comunitaria n.77/388/CE del 17 maggio 1977 (c.d. VI direttiva)
- Direttiva n. 2006/112/CE, pubblicata l'11 dicembre 2006 nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea (in vigore dal 1° gennaio 2007)
- DPR 26 ottobre 1972, n. 633 - D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427

L'IVA è definita come un tributo a «due facce» in quanto grava:

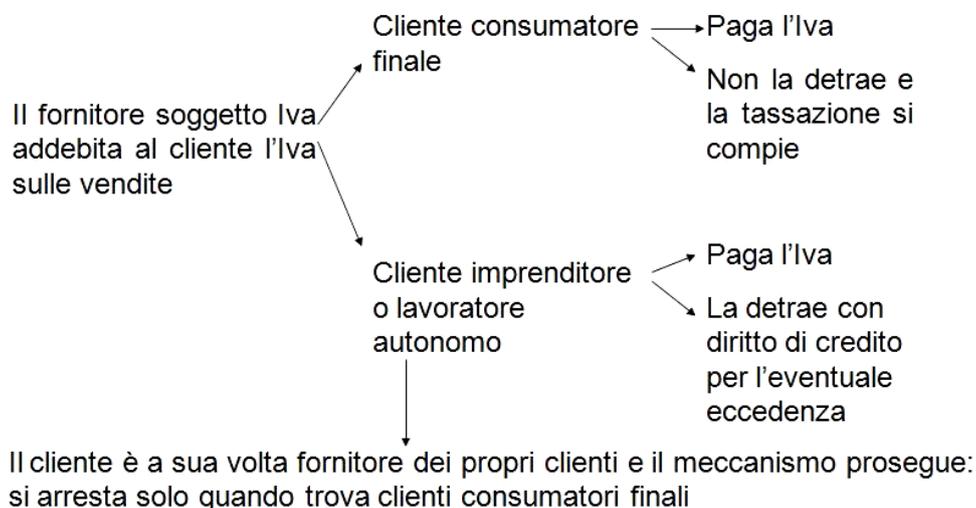
- sui consumi - Acquisti effettuati da soggetti che destinano i beni e servizi all'uso e consumo personale o familiare (**Contribuenti di fatto** - Sopportano economicamente il peso del tributo ma non sono soggetti agli oneri e agli adempimenti previsti dalle leggi fiscali)
- sugli scambi - Colpisce tutte le forniture di beni e le prestazioni di servizi rese da imprenditori e professionisti, anche se non sono rivolte a favore di consumatori finali (**Contribuenti di diritto** - Non subiscono alcun impoverimento economico a seguito dell'applicazione del tributo ma sono i destinatari delle leggi fiscali. La legge affida loro il compito di applicare e riscuotere il tributo, gravandoli di obblighi e adempimenti fiscali)



## Meccanismo di applicazione

L'iva è un'imposta

- ad applicazione istantanea (Colpisce i singoli atti economici al momento del loro verificarsi. I presupposti per la sua applicazione vengono individuati in un momento ben preciso nel tempo (a differenza delle imposte sul reddito che per la loro definizione richiedono il compimento di un intervallo temporale definito "periodo d'imposta")
- plurifase non cumulativa, in quanto ad ogni passaggio non è colpito il valore pieno dello scambio, ma solo il valore aggiunto del bene o servizio



## Presupposti dell'IVA

### *Presupposto Oggettivo*

#### *Cessione dei beni (art. 2)*

Trasferimento a titolo oneroso della proprietà o di altro diritto reale di godimento su beni di ogni genere. Analoghe operazioni a titolo gratuito, esclusi i casi in cui il bene ceduto ha un valore inferiore a 25,82 Euro e non è oggetto dell'attività di impresa. Destinazione di beni dell'azienda ad uso o consumo personale o familiare dell'imprenditore o professionista. Assegnazione ai soci di beni della società

#### *Prestazioni di servizi (art. 3)*

Operazioni a titolo oneroso dipendenti da contratti di prestazioni d'opera e in genere da obbligazioni di fare, non fare e permettere. Prestazioni di servizi gratuite, destinate

al consumo personale dell'**imprenditore** o ad altre finalità estranee all'impresa se di valore superiore a 25,82 Euro. Affitti, noleggi, ecc.. Servizi di ristorazione.

### ***Presupposto Soggettivo***

#### *Esercizio d'impresa (art.4)*

Società commerciali e enti commerciali (qualsiasi sia l'operazione=presunzione assoluta). Persone fisiche e enti non commerciali che svolgono attività commerciale o agricola in maniera abituale.

#### *Esercizio di arti e professioni (art.5)*

Persone fisiche, associazioni professionali e società semplici che svolgono attività diversa da quella di impresa in maniera autonoma e a carattere abituale.

### ***Presupposto di Territorialità (art.7)***

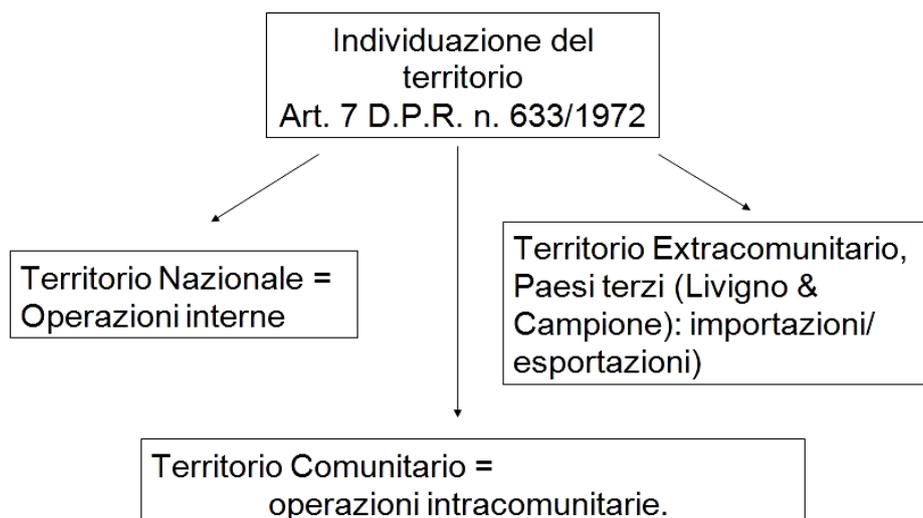
Per "*Stato*" o "*territorio dello Stato*" si intende il territorio della Repubblica italiana, con esclusione dei comuni di Livigno e di Campione d'Italia e delle acque italiane del lago di Lugano. Fanno parte del territorio soggetto alla sovranità della Repubblica Italiana:

- lo spazio terrestre compreso negli attuali confini;
- il soprassuolo ed il sottosuolo in corrispondenza al confine terrestre;
- il mare territoriale, cioè la fascia di mare costiero

Per "*Comunità*" o "*territorio della Comunità*" si intende il territorio corrispondente al campo di applicazione del Trattato istitutivo della Comunità economica europea con le seguenti esclusioni:

- Repubblica ellenica, il Monte Athos;
- Repubblica federale di Germania, l'isola di Helgoland ed il territorio di Busingen;
- Repubblica francese, i Dipartimenti d'oltremare;
- Regno di Spagna, Ceuta, Melilla e le isole Canarie.

Al contrario, il Principato di Monaco e l'isola di Man si intendono compresi nel territorio rispettivamente della Repubblica francese e del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord [art. 7, comma 1 lett. c)].



## Classificazione delle operazioni

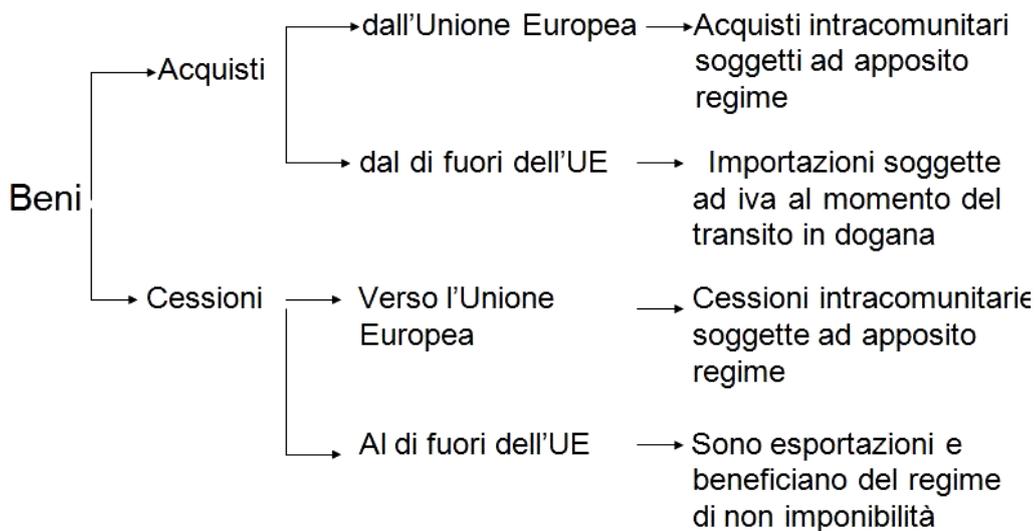
*In campo IVA (imponibili, non imponibili, esenti)* - Concorrono a determinare il volume d'affari

- **Imponibili** - Scontano l'applicazione del tributo; assoggettate agli adempimenti formali; Consentono la detrazione
- **Non Imponibili** – Non si applica l'imposta; comportano l'adempimento di obblighi formali (fatturazione delle operazioni e loro registrazione su appositi registri); concorrono a determinare il volume d'affari; consentono il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti.
- **Esenti (art. 10)** - Non si applica il tributo; assoggettate agli adempimenti formali; non consentono la detrazione.

*Fuori campo IVA [Per mancanza di uno dei requisiti, Per esplicita esclusione da parte della legge (artt. 2, 3, 15)]* - Non concorrono a determinare il volume d'affari

- **Escluse** - Non si applica il tributo; non devono essere né fatturate né annotate nei registri; Non consentono detrazioni; sono estranee al volume d'affari.

## L'IVA nei rapporti con l'estero



## Base imponibile

In linea generale l'Iva deve essere applicata sull'ammontare complessivo di tutto ciò che è dovuto al cedente o al prestatore quale controprestazione della cessione di beni o della prestazione di servizi. La base imponibile è costituita, pertanto, dall'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti contrattualmente, compresi gli oneri accessori. Per effetto delle disposizioni dell'articolo 12 d.P.R. 633 del 1972 nella base imponibile dell'operazione principale rientrano anche le operazioni accessorie alla cessione o prestazione resa (montaggio, trasporto, etc.): queste non sono autonomamente soggette ad Iva, ma vanno sommate al corrispettivo pattuito per l'operazione principale, per scontarne la medesima aliquota.

La base imponibile è ancorata al **valore normale** per le seguenti operazioni in cui manca un corrispettivo contrattualmente pattuito:

- cessioni gratuite, autoconsumo, assegnazioni gratuite ai soci, di cui ai nn. 4, 5, 6 dell'art. 2;
- prestazioni in luogo dell'adempimento (*datio in solutum*) ed operazioni permutative, di cui all'art. 11, primo comma. Per queste ultime la base imponibile è costituita dal valore normale dei beni o servizi che formano oggetto di ciascuna operazione. Non assumono pertanto rilevanza gli eventuali conguagli in danaro, già considerati all'atto della determinazione del valore normale dei beni.

Circa la nozione di **valore normale**, il terzo comma dell'art. 14 precisa che esso è rappresentato "dal prezzo o corrispettivo mediamente praticato per beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza ed al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui è stata effettuata l'operazione o nel

tempo e nel luogo più prossimi”, soggiungendo che per l'accertamento di detto valore deve farsi riferimento, ove possibile, in primo luogo ai listini della Camera di commercio più vicina, nonché ai listini di borsa ed alle tariffe professionali.

## **Operazioni escluse dalla base imponibile**

Sono escluse dalla base imponibile alcune somme che, pur essendo addebitate alla controparte, non hanno natura vera e propria di controprestazione per la cessione del bene o la prestazione del servizio (e quindi non configurano, tecnicamente, un *corrispettivo*). Diversamente dalle operazioni escluse dal campo di applicazione dell'imposta, tali corrisposizioni, pur se escluse dalla contabilizzazione, devono comunque risultare in fattura con separata annotazione. Si tratta delle ipotesi che seguono:

- **Interessi di mora e risarcimento danni;**
- **Sconti, premi o abbuoni in natura;**
- **Sconti in denaro** (previsti contrattualmente o successivamente). Nel primo caso, se viene accordato direttamente in fattura, lo sconto riduce automaticamente la base imponibile, in forza della norma dell'articolo 15, e si verifica una vera e propria esclusione dalla base imponibile; se, viceversa, viene erogato dopo il rilascio della fattura, il rapporto sarà regolarizzato con l'emissione di una nota di accredito ai sensi dell'art. 26 senza limiti di tempo, trattandosi di sconto previsto nel contratto originario
- **Rimborsi anticipazioni in nome e per conto cliente** (documento intestato al cliente – spese forfettarie imponibili)

## **Aliquote IVA**

L'imposta sul valore aggiunto si applica con aliquote differenziate in relazione alle varie tipologie di beni e di servizi. L'art. 16 prevede un'aliquota ordinaria generale del *21%*, ma sono stabilite aliquote speciali ridotte del *4%* e del *10%* per determinate categorie merceologiche o di servizi, indicate, rispettivamente, nella Tabella A, Parte II e III.

L'aliquota ridotta riguarda, in via generale, i beni ed i servizi destinati a soddisfare bisogni di prima necessità (ad es. prodotti alimentari di base, “prima casa”, etc.), per cui è prevista l'aliquota *4%*; ovvero comunque meritevoli di un particolare trattamento agevolato (fornitura di energia elettrica, somministrazione di gas per usi domestici, medicinali, interventi di recupero del patrimonio edilizio, ecc.), assoggettati all'aliquota del *10%*.

## La Rivalsa

La rivalsa di cui all'art. 18 d.P.R. n. 633 del 1972 è lo strumento che attua la traslazione dell'imposta e consente al contribuente, provvisoriamente inciso, di addebitare in fattura l'imposta ad altro soggetto passivo e così di seguito sino al consumatore finale che è colui che – privo del diritto alla detrazione – sopporta definitivamente il tributo.

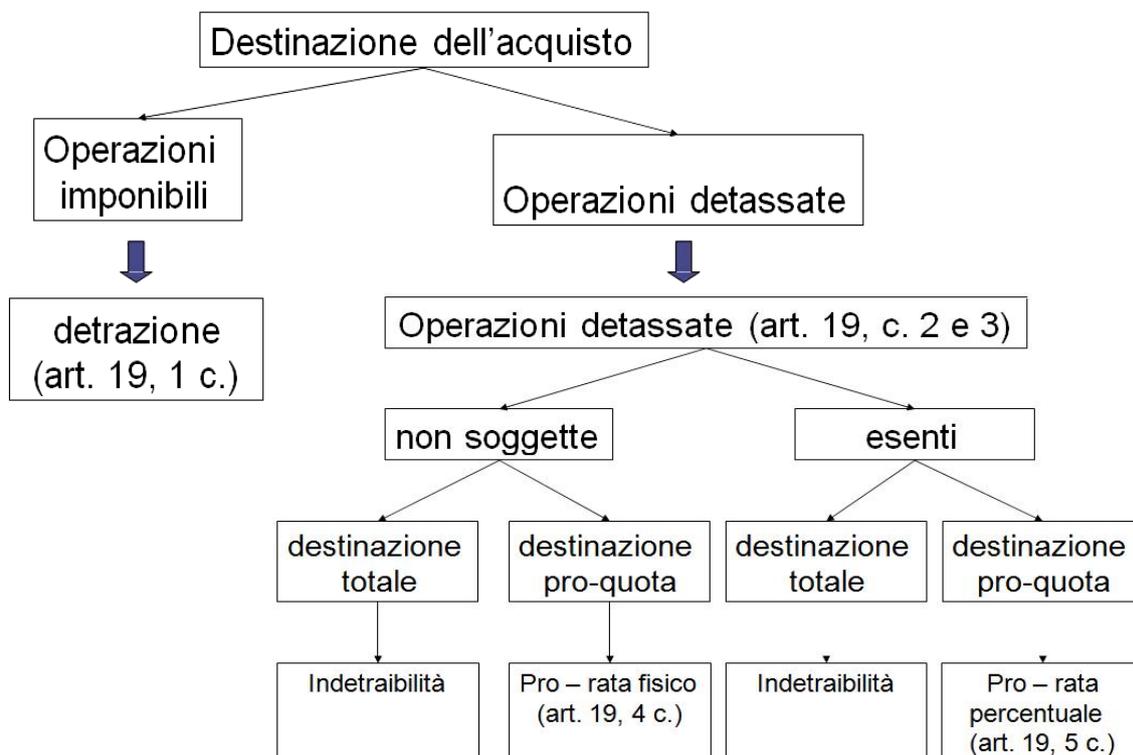
La rivalsa dell'Iva è pertanto obbligatoria e sono vietati patti contrari.

E' un dovere - Il cedente ha l'obbligo di addebitare all'acquirente l'IVA; è nullo ogni patto contrario.

E' un diritto - Il cessionario ha diritto di ricevere la fattura con addebito dell'imposta; il diritto è in funzione della detrazione.

Rapporto di rivalsa - Un rapporto tra privati, distinto dal rapporto tributario tra Fisco e contribuente, ma a questo correlato. Non è disponibile: l'art. 18, co. 4 sancisce la nullità dei patti che escludano l'obbligo di rivalsa.

## Detrazione dell'IVA



## LA DETERMINAZIONE DEL VALORE AGGIUNTO

### Concetto di valore aggiunto Economico – Statistico

Secondo il concetto economico statistico, per valore aggiunto si intende quel valore risultante dalla differenza fra il valore dei beni che entrano in ogni impresa come materie prime ed accessorie in un certo lasso di tempo e il valore di quelli che ne escono come prodotti finiti nello stesso lasso di tempo.

In altri termini, il valore aggiunto economico – statistico si determina contrapponendo i *costi alla produzione*.

### Concetto di Valore Aggiunto Fiscale

Scopo del tributo è di tassare soltanto il valore aggiunto al prodotto da ciascuna impresa

durante ogni fase del ciclo produttivo e distributivo.

Ciò vuol dire dunque che si deve tassare soltanto quella parte di valore dei beni che non sia stata ancora tassata.

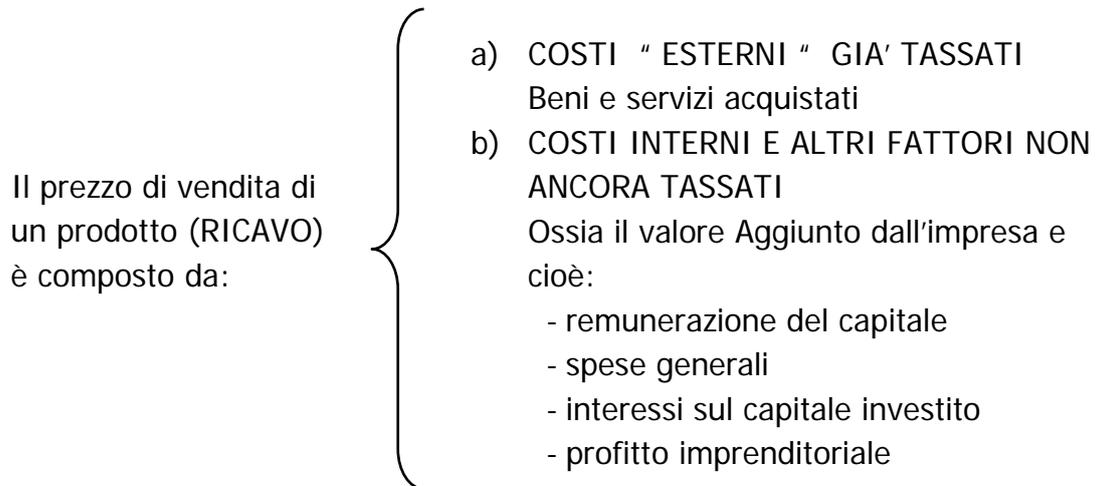
Tenuto presente che l'imposta deve colpire il “ **consumo** ”(cioè il venduto) e non la “**produzione**”, è stato stabilito che il valore aggiunto fiscale si determina contrapponendo gli acquisti ai ricavi, anziché i costi alla produzione.

Quindi, il valore aggiunto fiscale è basato sulla differenza tra il valore di tutti i beni e servizi che una impresa acquista da altra impresa (cioè tutti i costi “*esterni*”) per impiegarli nel processo produttivo e distributivo e il valore delle merci e servizi che la stessa impresa vende (cioè i “ricavi”) ad altre imprese.

### **In pratica, il valore aggiunto è costituito:**

- dalle remunerazioni del personale e oneri relativi, (sia per la produzione che per le vendite )
- dalle spese generali ;
- dall'interesse sul capitale investito;
- dal profitto imprenditoriale.

Se analizziamo la composizione del prezzo di vendita di un prodotto, rileviamo che :



La determinazione del valore aggiunto da tassare si può quindi esprimere con la seguente equazione:

$$R. - C.t. = V.a.$$

Dove:

- R = ricavo
- C.t. = costi esterni già tassati
- V.a. = valore aggiunto (costi interni) da tassare.

## CARATTERISTICHE DELL'IVA

L'IVA è un'imposta:

- *neutrale*  
perché, assoggettando al tributo soltanto il valore aggiunto da ogni impresa durante il ciclo produttivo e distributivo, il carico di imposta finale che grava sui beni . s'intende a parità di prezzo- è sempre uguale, indipendentemente dal maggiore o minore numero dei trasferimenti intercorsi prima di arrivare al consumatore finale;
- *trasparente*  
perché in qualsiasi fase del ciclo produttivo e distributivo è sempre noto il carico d'imposta, in quanto lo stesso corrisponde esattamente all'imposta applicata sulla fattura relativa a quella fase;
- *unica*  
nel senso che colpirà una sola volta il prezzo finale del prodotto. Infatti, il valore aggiunto finale non è altro che la somma di tutti i valori aggiunti parziali, ossia il valore aggiunto da ogni impresa durante le fasi della produzione;
- *con pagamento frazionato del tributo*  
perché il tributo viene assolto sul valore aggiunto parziale che si forma durante le fasi della produzione e della distribuzione.