



CORSO DI SPECIALIZZAZIONE: L'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Raffaele Rizzardi

L'oggetto dell'operazione

Bologna, 18 ottobre 2017

Operazioni – cessioni - prestazioni

- *genus*: operazione
- *species*: o cessione o prestazione
- Quando la norma utilizza il termine «operazione» intende riferirsi sia alle cessioni che alle prestazioni. Es. art. 10, primo comma, n. 4): operazioni relative ad azioni e obbligazioni = sia vendite che commissioni per questi beni; art. 21, primo comma: occorre emettere la fattura per ciascuna operazione = sia per una cessione che per una prestazione
- Quando la norma utilizza il termine «cessione» non si riferisce alle prestazioni e viceversa. Caso di maggior rilievo articolo 6 sul fatto generatore del tributo (che noi chiamiamo «effettuazione»)

Le cessioni di beni (art. 2)

Comma	Oggetto
1	Trasferimento della proprietà o di altro diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione, superficie, enfiteusi, servitù)
<i>comma 2</i> 1)-2)	Vendite con riserva di proprietà Locazioni-vendita
3)	Operazioni del commissionario – Agente che opera in nome proprio – ai soli fini IVA è assimilato ad un grossista – La provvigione è fuori campo (art. 3, quarto comma, lett. h), in quanto già fatturata per differenza tra acquisto e rivendita
4-5-6)	Operazioni gratuite (beni oggetto dell'attività propria costo > € 50,00 – no beni a imposta non detratta) Autoconsumo dell'imprenditore individuale o del professionista, anche alla cessazione di attività (no beni a imposta non detratta) Assegnazione ai soci
3	Esclusioni: a) denaro e crediti in denaro; b) cessioni e conferimenti d'azienda; c) terreni non edificabili; d) campioni gratuiti di modico valore contrassegnati; f) fusioni, scissioni, trasformazioni; i) valori bollati e postali; m) beni per operazioni e concorsi a premi

Le prestazioni di servizi (art. 3)

Comma	Oggetto
1	Contratti d'opera o di appalto, anche aventi ad oggetto la produzione di beni (aliquota art. 16, terzo comma). Nei rapporti internazionali danno luogo a cessioni/acquisti Contratti di trasporto, mandato, spedizione, agenzia, deposito Obblighi di fare, non fare, permettere quale ne sia la fonte
2	Assimilazioni dietro corrispettivo: 1) Concessione di beni in locazione, affitto, noleggio, simili 2) Opere dell'ingegno 3) Prestiti di denaro e titoli (<i>corrispettivo = interesse</i>). Fuori campo rapporti con banche e poste 4) Somministrazioni di alimenti e bevande 5) Cessioni di contratti di ogni tipo
3	Prestazioni gratuite di impresa, con alcune deroghe Assegnazione di servizi ai soci Operazioni dei commissionari di servizi
4	Esclusioni (<i>più significative</i>): a) Diritti di autore non per pubblicità od opere dell'architettura b) Prestiti obbligazionari (rapporto con l'emittente – cessione titoli esente art. 10, n. 4)
5	Esclusione per alcune ipotesi di accesso gratuito agli spettacoli
6	Esclusione per utilizzo gratuito di mezzi di trasporto con detrazione al 40% (<i>telefonini nei limiti del non detratto</i>)

La nozione di cessione di beni

- Direttiva 2006/112/CE (*recast*) – articolo 14 §1:
- Costituisce «cessione di beni» il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario

- D.P.R. 633/72 – articolo 2, primo comma:
- Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere (usufrutto, uso, abitazione, superficie, enfiteusi, servitù)

La nozione di prestazione di servizi

- Direttiva 2006/112/CE (*recast*) – articolo 24 §1:
- Si considera «prestazione di servizi» ogni operazione che non costituisce una cessione di beni
- D.P.R. 633/72 – articolo 3, primo comma:
- Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte
- Articolo 16, terzo comma – i servizi per la produzione di un bene sono soggetti alla relativa aliquota – ma rimangono servizi e non diventano cessioni – *norma interna in deroga alla direttiva*

Il mobile su misura

- all'interno è prestazione di servizi in quanto è il risultato di un contratto d'opera
- se il mobile viene spedito all'estero è cessione intracomunitaria o esportazione

Cessione o prestazione?

- C-88/09 – *Graphic Procédé* – 11.2.2010 - La «reprografia», cioè la semplice stampa di un file dà luogo a cessione di beni. Per essere un servizio occorre una rilevante attività di trattamento
- C-497/09 – *Bog* – 10.3.2011 – La preparazione e vendita di *pop corn* in un bar è una cessione di beni, se non prevalgono elementi di servizio

L'usufrutto «temporaneo»

- Articolo 2, primo comma – diritti reali = cessione
- L'Agenzia delle entrate risponde ad un quesito dal contenuto palesemente elusivo – dà per scontato che l'operazione sia corretta, e formula l'interpello solo sulla valorizzazione della cessione dell'immobile dopo quindici anni di usufrutto (epoca della «Visco-Bersani» in edilizia)
- La risoluzione 405/E del 30.10.2008, per contrastare l'operazione, risponde che non si tratta di una cessione di beni in quanto «usufrutto temporaneo». Ma il codice civile prescrive che l'usufrutto sia sempre temporaneo (articolo 979: max vita usufruttuario – soggetti diversi 30 anni)
- Cita anche la Corte di Giustizia - sentenza del 4.10.2001 – *Goed Wonen* – C-326/99 – ma il caso (olandese) prevedeva che la legge nazionale assimilasse l'usufrutto alla locazione

Leasing: la prima definizione normativa

- **LEGGE 4 agosto 2017 , n. 124 - Legge annuale per il mercato e la concorrenza – articolo 1, comma 136.**

Per locazione finanziaria si intende il contratto con il quale la banca o l'intermediario finanziario iscritto nell'albo di cui all'articolo 106 del testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, si obbliga ad acquistare o a far costruire un bene su scelta e secondo le indicazioni dell'utilizzatore, che ne assume tutti i rischi, anche di perimento, e lo fa mettere a disposizione per un dato tempo verso un determinato corrispettivo che tiene conto del prezzo di acquisto o di costruzione e della durata del contratto. Alla scadenza del contratto l'utilizzatore ha diritto di acquistare la proprietà del bene ad un prezzo prestabilito ovvero, in caso di mancato esercizio del diritto, l'obbligo di restituirlo.

- commi 137 a 140 – regole in caso di grave inadempimento

Il *lease-back*

- Il lease-back non è un leasing. Contratto *border line* con la nullità conseguente al divieto di patto commissorio (CC 1963; CC 2744: passaggio del bene al creditore in caso di mancato pagamento). Cassazione 9 marzo 2011, n. 5583
- CC 2425-bis, u.c.: le plusvalenze da «compravendita con locazione finanziaria al venditore» sono ripartite in funzione della durata del contratto di locazione (riconoscimento della rilevanza temporale ai fini delle imposte sui redditi: Cassazione sentenza n. 35294 - penale – 23.8.2016 – Agenzia delle entrate risoluzione 77/E del 23.6.2017 in base al nuovo principio di derivazione rafforzata – imputazione temporale).
- Attenzione ai «lease-back» triangolari: società calcistiche per non diluire la plusvalenza: contratti in frode alla legge CC 1344

La locazione-vendita e il leasing

- Articolo 2, secondo comma, n. 2): costituiscono cessioni di beni le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti
- Come nel riservato dominio il passaggio di proprietà avviene al termine del contratto, ma consegue al mero adempimento delle obbligazioni che entrambi hanno contratto *ab origine*
- Nel leasing solo il concedente è obbligato a consentire l'opzione di acquisto (cd. «riscatto») all'utilizzatore del bene. Quest'ultimo, una volta adempiuti gli obblighi relativi al pagamento delle rate, deve esprimere una ulteriore manifestazione di volontà, cui consegue un nuovo contratto, non autonomo ma derivato dal precedente
- Perplessità in merito alla risoluzione 4/E del 7.1.2009: per conseguire determinate agevolazioni occorre che il leasing preveda sin dall'inizio l'obbligo di riscatto

La Corte di Giustizia

- Si considera cessione di beni e non prestazione di servizi l'oggetto di un "contratto tipo di locazione con opzione di acquisto, qualora si possa dedurre dalle condizioni finanziarie del contratto che l'esercizio dell'opzione risulta l'unica scelta economicamente razionale che il locatario potrà fare, giunto il momento, se il contratto è stato eseguito fino al suo termine".
- Dispositivo della sentenza del 4 ottobre 2017, Corte di Giustizia, causa C-164/16, *Mercedes Benz UK*

La Corte di Giustizia

- Sentenza 12 ottobre 2017, nella causa C-404/16 - Lombard Ingatlan Lízing (Ungheria)
- Il leasing era già considerato *ab origine* come una cessione di beni; il conduttore era risultato inadempiente e aveva restituito i beni alla società di leasing
- Questo evento va inquadrato nella risoluzione contrattuale, conseguente all'inadempimento del conduttore, che non dovrà più pagare i canoni residui, con applicazione «automatica» e non con le cautele proprie dell'insolvenza

Acquisto/acquisizione del bene in leasing

Cessione o prestazione	Posizione dell'amministrazione finanziaria
Data di acquisto = data di stipula del contratto di leasing	Ris. 379/E del 17.12.2007: bene riscattato anticipatamente dal leasing e poi venduto. Nessuno dei due periodi di possesso supera il triennio per la rateazione della plusvalenza.
Data di acquisto = data di esercizio dell'opzione («riscatto»)	Ris. 188/E dell'8.5.2008: estromissione dell'immobile dell'imprenditore individuale solo se già riscattato alla data di riferimento
	Circolare 11/E del 19.3.2009: non possono essere rivalutati i beni in leasing non ancora riscattati alla data di riferimento
Leasing = acquisto	Ris. 470084 del 12.7.1990: non utilizzabilità <i>plafond</i> per leasing di beni ammortizzabili <i>contra</i> Cassazione 2888/2001 (automezzi); 23329/2013
Leasing = servizio	Ris. 122/E del 13.12.2011: non computabilità dei leasing nel rimborso dell'IVA sui beni ammortizzabili (competete alla società di leasing) <i>Contra</i> Cassazione 20951/2011

Il commissionario

- CC 1731 – acquista o vende in nome proprio ma per conto terzi (committente) – è un intermediario *undisclosed*
- Ai fini IVA opera al pari di un grossista: - vendita 1.000 – fattura dal committente 900; acquisto 1.000 – fattura al committente 1.100
- La provvigione risulta per differenza, e quindi non va fatturata (art. 3, quarto comma, lett. h)
- Momento di effettuazione nei confronti del committente: all'atto della vendita (art. 6, secondo comma, lett. b) >> D.M. 18.11.1976 fatturazione entro il mese successivo
- Nel frattempo la merce è un bene di terzi in deposito (registrazioni ex articolo 53 > D.P.R. 441/97)
- In bilancio e per le imposte sui redditi il ricavo è costituito soltanto dalla provvigione

Le operazioni senza corrispettivo

- articolo 2, secondo comma
- n. 4) gratuite (*animus donandi*)
- nn. 5) e 6): prive di corrispettivo, ma non gratuite. Chi riceve i beni ne ha titolo
- accomunate dall'attuale norma sulla base imponibile: art. 13, comma 2, lett. c): costo di acquisto determinato nel momento in cui il bene esce dalla sfera di impresa = costo storico più migliorie per gli immobili; costo storico deprezzato in base all'uso per gli altri beni (Corte di Giustizia 8.5.2013, C-142/12 – *Marinov*: valore normale solo se esprime questo valore residuo)
- analogia con la rettifica della detrazione per cambio di destinazione (art. 19-*bis*2, che ha però regole specifiche ed è limitata nel tempo – Corte di Giustizia – 16.6.2016, C-229/15, *Jan Mateusiak*)

Le cessioni gratuite

- tassabili se i beni formano oggetto dell'attività propria, per qualunque valore
- non tassabili se non sono oggetto dell'attività propria ed hanno un costo unitario non superiore a € 50,00
- non tassabili nel caso di mancato esercizio della detrazione all'atto del loro acquisto
- Disposizioni correlate: *art. 19, secondo comma, secondo periodo* – indetraibilità per gli acquisti di beni utilizzati per le manifestazioni (*operazioni o concorsi*) a premio >> consegna fuori campo, con esplicita declaratoria: *art. 2, terzo comma, lett. m)* – *art. 19-bis1, lett. h)* detrazione per le spese di rappresentanza ammessa per costi unitari sino a € 50,00

L'autoconsumo dell'imprenditore individuale

- anche alla cessazione di attività
- anche del lavoratore autonomo
- regole da correlare all'articolo 65 del TUIR – beni relativi all'impresa – in quanto la titolarità dei beni, anche in conservatoria, è a nome della persona fisica – per acquisti dall'1.1.1992 i fabbricati strumentali diventano beni di impresa solo se iscritti in contabilità
- estromissione agevolata ai fini delle imposte dirette entro il 31 maggio 2017 – Nessuna disposizione IVA – circolari AdE n. 26/E dell'1.6.2016 e 37/E del 16.9.2016
- attenzione alla base imponibile ed alla pregressa detrazione dell'IVA – esempio del commerciante di abiti
- non si applica l'IVA anche se l'immobile era stato acquistato da un privato e l'imprenditore aveva eseguito solo opere di manutenzione (circolare 9/E del 30.1.2002)
- decesso dell'imprenditore: non è atto di autoconsumo. La soggettività permane in capo agli eredi sino al termine della liquidazione (articolo 35-bis, secondo comma)

L'assegnazione ai soci

- dietro corrispettivo – es. assegnazione delle cooperative edilizie – base imponibile individuata dall'atto
- senza corrispettivo – es. attribuzione in sede di liquidazione o recesso – costo di acquisto ex articolo 13, comma 2, lett. c)
- esclusione nei casi di IVA non detratta all'acquisto: non risulta dal n. 6) dell'articolo 2, ma è stata riconosciuta (ris. 191/E del 23.7.2009; circ. 26/E dell'1.6.2016 – assegnazione agevolata)

L'assegnazione ai soci

- Se l'assegnazione riguarda beni ammortizzabili (per il comma 8 dell'articolo 19-*bis*2 i fabbricati sono sempre considerati tali, con periodo di osservazione di dieci anni) si considera operazione tassabile anche dopo la scadenza del periodo in cui opera la rettifica della detrazione
- Corte di Giustizia, sentenza del 16 giugno 2016, nella causa C-229/15 - Jan Mateusiak (PL), citata della circolare 37/E del 16 settembre 2016

Il leasing riscattato dal socio

- esempio di lettura del secondo e terzo comma
- una società stipula un leasing immobiliare, e paga le rate
- l'opzione d'acquisto (cd. «riscatto») viene esercitata da un socio, che non paga nulla alla società
- è una prestazione gratuita (terzo comma, primo periodo)? No perché non c'è un *animus donandi* di natura liberale
- è una assegnazione di servizi (terzo comma, pen. periodo: «Le assegnazioni indicate al numero 6) dell'articolo 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai numeri 1), 2, **5)** – cessioni di contratto – del comma precedente
- deve essere fatturata al socio con IVA (corrispettivo = valore normale dell'immobile *meno* prezzo dell'opzione d'acquisto)

Il socio che non paga il canone di locazione

- una società possiede un fabbricato strumentale, utilizzato dal socio che non paga nessun canone di locazione
- è una prestazione gratuita (terzo comma, primo periodo)? No perché non c'è un *animus donandi* di natura liberale
- è una assegnazione di servizi (terzo comma, pen. periodo: «Le assegnazioni indicate al numero 6) dell'articolo 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai numeri **1)** – concessione di beni in locazione, affitto, noleggio e simili - 2, 5) del comma precedente
- deve essere fatturata al socio nel regime di esenzione o di imponibilità proprio del cespite e/o della relativa opzione, possibile anche per il non costruttore (art. 10, n. 8)

Il socio che non paga il canone di locazione

- una società possiede un fabbricato abitativo, utilizzato dal socio che non paga nessun canone di locazione
- la struttura dell'operazione è analoga alla precedente
- ma l'articolo 4, quinto comma, terzo periodo, esclude questa società dalla soggettività all'imposta (se tutti i beni posseduti fossero di questa natura, altrimenti si determina una «sfera» privata all'interno della società), e quindi la situazione IVA è fuori campo per mancanza del requisito soggettivo

La cessione di denaro

- Fuori campo IVA – può essere la controprestazione di una cessione o prestazione (quindi è già tassata) o l'oggetto della prestazione, come nel finanziamento (l'IVA si calcola sul corrispettivo, cioè sull'interesse)
- *Illo tempore* risoluzioni errate che riguardavano le tangenti: dazione di denaro senza sinallagma – applicazione confusa al campo degli sconti e abbuoni, che hanno invece un fondamento contrattuale: la risoluzione 36/E del 7.2.2008 – rassegna degli abbuoni, sconti e premi, non parla mai della «cessione di denaro»

I conferimenti in società – Le aziende

- sono normali cessioni di beni se non hanno per oggetto un'azienda
- il trasferimento di aziende è fuori campo IVA, sia nel caso di cessione che di conferimento
- corte di Giustizia: sentenza 27.11.2003 – C-497/01 – *Zita Modes* – l'esclusione da IVA ha natura di agevolazione per evitare che l'avente causa nell'azienda si trovi con un credito IVA eccessivo – la nozione di azienda deve essere valutata secondo le regole della direttiva e non secondo quelle nazionali («nozione autonoma del diritto comunitario»)
- la decisione sull'alternativa IVA/registro va fatta con le regole IVA e non viceversa (artt. 5 e 40 TUR)
- controversie sulla riqualificazione di una cessione di beni in cessione di azienda: accertamento dell'imposta proporzionale di registro e divieto di detrazione per l'acquirente

Le cessioni di terreni

- art. 36, comma 2, D.L. 223/2006: un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo
- fabbricato da demolire: è un'area edificabile se il venditore aveva già iniziato la demolizione (Corte di Giustizia, 19.11.2009 – C-461/08 – *Don Bosco Onroerend Goed BV*), è un fabbricato se demolito solo in parte e continua ad essere utilizzato (Corte di Giustizia, 12.7.2012 – C-326/11 - *J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard BV*)
- soggettività anche per l'imprenditore agricolo che vende un terreno edificabile già utilizzato per la produzione (§ 4.5 della circ. 18/E del 29.5.2013); anche soggetto minore ex art. 34, comma 6 (ris. 54/E del 16.3.2007: l'acquirente deve emettere autofattura ad aliquota ordinaria, da pagare al produttore agricolo, che però deve versarla all'erario, al netto dell'IVA su eventuali costi direttamente correlati) – di opinione contraria, per un caso particolare di una limitata striscia di terreno: Cassazione, sentenza n. 11600 del 6.6.2016
- la cessione di terreni edificabili è sempre ad aliquota ordinaria

I campioni gratuiti

- art. 2, terzo comma, lettera d) – fuori campo le cessioni di campioni di modico valore appositamente contrassegnati
- direttiva, articolo 16, secondo comma – «regali di scarso valore e campioni»
- Corte di Giustizia, 30.9.2010, C-581/08 – *EMI group* («tale nozione non può essere limitata, in generale, con una normativa nazionale agli esemplari forniti in una forma non disponibile alla vendita»)
- per campionature non di modico valore: fatturazione con rivalsa dell'IVA (facoltativa, ma se eseguita è detraibile per il cliente), senza addebito del corrispettivo.

Fusioni, scissioni, trasformazioni

- art. 2, terzo comma, lettera f)
- nella trasformazione tra società commerciali non c'è nessun trasferimento soggettivo. E' lo stesso soggetto che cambia struttura
- la modulistica IVA prevede la «modificazione di società in ditta individuale»
- in ogni caso l'esclusione da IVA consegue alla prosecuzione dell'esercizio di impresa
- è invece un'operazione realizzativa la trasformazione in società semplice (legge stabilità 2016, comma 115 per le imposte dirette – nessuna norma IVA: autoconsumo tassato, circ. 26/E-1.6.2016)

Gli indennizzi

- CC 2043 – responsabilità extra-contrattuale, quindi in assenza di sinallagma obbligatorio
- non hanno nulla a che vedere con le obbligazioni di fare, non fare o permettere, che costituiscono prestazioni di servizi
- i movimenti di denaro che ne conseguono sono fuori campo IVA. Una possibile dizione sul documento: «Indennizzo non avente natura corrispettiva di una cessione di beni o prestazione di servizi»

Gli interessi per dilazione di pagamento e moratori

- TUIR, articolo 6, comma 2: identico trattamento «gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento»
- IVA, articolo 10, n. 1): sono esenti gli interessi per dilazione di pagamento - per essere esenti devono essere prestazioni di servizi – e lo sono in quanto corrispettivo di una obbligazione di permettere un termine di pagamento differito
- IVA articolo 15, n. 1): gli interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile, quindi sono esclusi in quanto non hanno natura corrispettiva, ma sono il risarcimento del danno finanziario conseguente all'inadempimento del debitore: CC 1224 «danni nelle obbligazioni pecuniarie»

I prestiti – Le operazioni finanziarie

- Articolo 3, secondo comma, numero 3), primo periodo – il prestito è una operazione rilevante ai fini IVA, ma non per il capitale bensì per il corrispettivo, che è l'interesse
- Articolo 3, secondo comma, numero 3), secondo periodo – non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso banche, poste, amministrazioni statali – norma prevista per evitare che chi introita interessi attivi nell'esercizio dell'attività debba emettere fattura alla banca
- Occorre invece emettere fattura esente (o annotare nei corrispettivi ex art. 22, n. 6), generando volume d'affari se l'interesse viene percepito da un soggetto che non abbia tale natura (società finanziaria, società del gruppo nel *cash pooling*)

Le obbligazioni e i prestiti obbligazionari

- Articolo 10, n. 4): sono esenti le operazioni (*cessioni o prestazioni*) relative ad obbligazioni
- Articolo 3, quarto comma, lettera b): i prestiti obbligazionari non sono prestazioni di servizi, quindi sono fuori campo IVA
- Le obbligazioni sono titoli di credito, quindi sono beni. Chi le vende prima della loro scadenza fa una cessione di beni
- Occorre quindi emettere fattura esente (o annotare nei corrispettivi ex art. 22, n. 6), generando volume d'affari
- Il prestito è fuori campo nei rapporti con l'emittente (anche per il tramite della banca): quindi nessun movimento IVA per la sottoscrizione, lo stacco cedole e il rimborso

Le somministrazioni di alimenti e bevande

- Articolo 3, secondo comma, n. 4)
- Costituiscono prestazioni di servizi
- Operazioni *border line* con le cessioni di beni – il bar che invita il cliente a prendersi la bottiglietta nel frigorifero e altro – diversità di aliquota
- Non sono richiamate nelle assegnazioni di servizi ai soci (se fuori campo limitano la detrazione sui costi relativi all'insieme delle somministrazioni – nella prassi vengono assoggettate ad IVA per non limitare la detrazione)
- Non sono prestazioni se fatte a titolo gratuito nelle mense aziendali (terzo comma)

Le somministrazioni di alimenti e bevande

- Corte di Giustizia, sentenza 10 marzo 2011, nelle cause riunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09 – *Bog e altri* – sono cessione di beni qualora, da un esame qualitativo dell'operazione nel suo complesso, risulti che gli elementi di prestazione di servizi che precedono e accompagnano la fornitura dei cibi non sono preponderanti:
- vendita nei mercati settimanali di bevande e vivande preparate in vista del loro consumo immediato (in particolare, salsicce e patatine fritte, bistecche) in chioschi-bar mobili
- nei foyer dei cinema, gli spettatori possono acquistare non solo dolci e bevande, ma anche popcorn e «tortilla chips» (nachos) di varie dimensioni
- rosticceria con consegna a domicilio

Le cessioni di contratto

- Articolo 3, secondo comma, numero 5)
- Qualunque tipo ed oggetto (esclusi solo quelli relativi a denaro, aziende o terreni non edificabili)
- Fatto storico: la «vendita» dei calciatori è una tipica cessione di contratto, tanto che siano dipendenti piuttosto che lavoratori autonomi
- L'operazione rileva ai fini IVA per il corrispettivo pagato per il subentro nel contratto
- Le società di leasing vogliono una fattura che attesti il corrispettivo pagato da chi proseguirà nel pagamento delle rate e nel «riscatto» del bene

Il comodato del frigorifero per i gelati

- o della macchina del caffè
- è una prestazione gratuita non soggetta ad IVA per il disposto dell'articolo 3, terzo comma, che assoggetta ad imposta solo le prestazioni «a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa»
- pur non comportando un provento assoggettato ad IVA, l'imposta sull'acquisto di queste macchine è detraibile, come riconosciuto dal § 3.1 della circolare 328/E del 24.12.1997, in quanto «afferente» (*ad fero*) le operazioni imponibili di vendita del gelato o del caffè

I commissionari di servizi

- le prestazioni di servizi rese o ricevute da mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra mandante e mandatario (articolo 3, terzo comma, ultimo periodo)
- situazione tipica delle commissionarie per i media
- nel riaddebito permane la natura del servizio (ris. 6/E dell'11.2.1998)
- disposizione da correlare all'articolo 15, n. 3), che esclude da IVA le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, regolarmente documentate

I contributi per la formazione

- Agenzia delle Entrate, circolare 20/E dell'11.5.2015 - Ministero Lavoro, circolare n. 10 del 18.2.2016
- Sovvenzioni o contributi pubblici - art. 12 legge 241/90 (norme sul procedimento amministrativo) – no sinallagma - provvista economica per servizi da elargire nei confronti di beneficiari meritevoli di attenzione sociale – no IVA (cessione di denaro) – non limitano il diritto di detrazione (tranne il caso in cui gli utenti non paghino nessuna retta) – norma di interpretazione autentica e sanatoria art. 10, commi 2-ter a 2-sexies D.L. 210/2015 (legge 21/2016)
- Stipula di contratti pubblici (D.Lgs. 163/2006) – sinallagma - assoggettamento

I servizi compresi nella quota indetraibile

- alcuni acquisti di beni o servizi soffrono di una limitazione oggettiva alla detrazione della loro imposta, a motivo di una presunzione legale di utilizzo solo in parte relativo all'attività rilevante ai fini IVA
- il caso di maggior rilievo riguarda le autovetture, la cui detrazione al 40% è concessa con provvedimenti triennali del Consiglio UE. Il documento più recente è il n. (UE) 2016/1982, a modifica dei numeri 2007/441/CE e 2013/679/UE, in cui si afferma in modo esplicito che l'uso privato da parte del titolare non costituisce prestazione di servizi tassabile
- dispone in tal senso il sesto comma dell'articolo 3, anche nei rapporti con i dipendenti. Si dispone poi per i telefoni cellulari, relativamente ai quali la quota indetraibile è lasciata alla decisione del soggetto di imposta (prima c'era la presunzione del 50%)
- nel caso in cui venga emessa fattura imponibile al dipendente per i 4.500 km. convenzionali di uso privato, tutta l'IVA a monte è detraibile (risoluzione 6/DPF del 20.2.2008)

Le cessioni con posa in opera e l'appalto

- CC 1470 – contratto di vendita (cessione)
- CC 1472 – vendita di cose future (cessione) – bene che può essere adattato o costruito secondo le indicazioni del cliente, ma in base ad una ordinaria produzione – divano rivestito con il tessuto scelto – autovettura ordinata con le finiture volute – **produzione di infissi «standard» anche con le misure del cliente** (ris. 25/E del 6.3.2015)
- CC 1655 – appalto (servizio in IT) – compimento di un'opera o di un servizio con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio = obbligazione di risultato – es. impianto di riscaldamento
- CC 2222 – contratto d'opera (servizio in IT) - idem, con lavoro prevalentemente proprio
- IVA, art. 12 – la posa in opera effettuata direttamente dal fornitore o per suo conto e a sue spese non è autonomamente soggetta ad imposta e concorre all'imponibile dell'operazione principale