Iva: cessioni di beni "assimilate"

Autore : Studio Cerato & Associati

Categoria : Tutto IVA

Tagged as : cessioni di beni, IVA, riserva di proprietàvendite

Data : 14 Febbraio 2024

L'art. 1, co. 2, del DPR 633/72, contiene uno specifico elenco di operazioni che, pur in assenza dei requisiti previsti dal co. 1 del medesimo art. 2, sono comunque considerate cessioni di beni rilevanti ai fini Iva. Si tratta, in particolare, delle seguenti fattispecie:

- vendite con riserva di proprietà;
- locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per entrambe le parti;
- passaggi di beni nell'ambito di contratti di commissione;
- cessioni gratuite di beni;
- autoconsumo;
- assegnazioni ai soci.

Vendite con riserva di proprietà

La vendita con riserva della proprietà, con pagamento rateale, è definita dall'art. 1523 c.c. come quella in cui "il compratore acquista la proprietà della cosa col pagamento dell'ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna". Civilisticamente, pertanto, si assiste ad un "congelamento" del passaggio di proprietà del bene fino all'integrale pagamento del prezzo pattuito.

Dal punto di vista fiscale, al fine di evitare incertezze o spostamenti del momento impositivo, il legislatore del D.P.R. n. 633/72 ha voluto neutralizzare tale effetto sospensivo previsto dall'art. 1523 c.c., prevedendo che già all'atto della consegna fisica del bene si realizza il presupposto impositivo, con conseguente nascita dei successivi obblighi previsti dal D.P.R. n. 633/72.

Il Ministero delle Finanze, con R.M. 24.9.1973, n. 503389, ha risposto ad un quesito concernente una casa editrice che, attraverso una propria rete commerciale, effettua la vendita di collane di libri con pagamento rateale del prezzo. L'istante chiedeva se, agli effetti dell'Iva, l'obbligazione tributaria sorge al momento della consegna della merce al cliente ovvero all'atto del versamento delle singole rate da parte di quest'ultimo.

In linea con il dettato normativo di cui all'art. 2, co. 2, n. 1), e del successivo art. 6, il Ministero ha inquadrato la fattispecie prospettata come vendita con patto di riserva della proprieta', con la conseguenza che l'effetto traslativo ai fini Iva si realizza nel momento della consegna o spedizione delle sopra menzionate pubblicazioni e che, quindi, da tale momento sorge ex lege l'obbligo tributario.

Locazioni con clausola di trasferimento vincolante

Vi sono dei contratti di locazione che prevedono un patto di futura vendita, ossia un accordo vincolante per entrambe le parti, in base al quale al termine della locazione il bene passa di proprietà dal locatore-venditore al locatario-acquirente.

Anche per tale fattispecie, per evitare che la sospensione del debito Iva fino alla scadenza del contratto di locazione, l'art. 2, co. 2, n. 2), considera realizzata la cessione di beni sin dal momento in cui il contratto di locazione, con la specifica clausola di vendita futura, è stipulato; l'imposta è applicata sull'intero prezzo pattuito tra le parti.

Tale fattispecie è stata oggetto di chiarimento nella R.M. 20.7.1973, n. 503148, in cui si chiedeva quando dovesse considerarsi realizzato il momento impositivo nell'ipotesi di locazioni di appartamenti con diritto di riscatto da parte dell'inquilino alla scadenza del decimo anno successivo. Anche in tal caso, il Ministero, richiamando l'art. 2, co. 2, n. 2), ha precisato che l'imposta si deve applicare all'atto della stipula del contratto di locazione con patto di futura vendita sull'intero prezzo di vendita. Di conseguenza, precisa il Ministero, i successivi canoni di locazione corrisposti nel corso della locazione, essendo già stati assoggettati all'imposta, non devono scontare ulteriormente il tributo.