

IVA

Base imponibile Iva: le deroghe al corrispettivo

di **EVOLUTION**



Le regole per la determinazione della base imponibile Iva sono contenute nell'articolo 13 del D.P.R. 633/1972.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la determinazione della base imponibile Iva per le operazioni effettuate nell'ambito dello stesso gruppo societario e per le concessioni in uso di auto e telefoni ai dipendenti.

Il **parametro** di riferimento per la determinazione della **base imponibile Iva** è il **corrispettivo pattuito** tra le parti, o più propriamente, l'**ammontare complessivo** dei **corrispettivi** dovuti al cedente dei beni o prestatore dei servizi secondo le **condizioni contrattuali**.

In **deroga**, il [comma 3 dell'articolo 13 del D.P.R. 633/1972](#) regola in modo **specifico** la determinazione della **base imponibile** di alcune operazioni che si analizzano qui di seguito nel dettaglio.

Società dello stesso gruppo

La **base imponibile** delle cessioni di beni e delle prestazioni servizi effettuate tra due società che appartengono allo **stesso gruppo**, poiché l'una controlla l'altra o sono controllate dalla stessa società-madre (cd. società sorelle), è costituita – in luogo del corrispettivo pattuito – dal **valore normale** quando trattasi di:

- operazione **imponibile inferiore al valore normale** in cui il **cessionario-committente** è un soggetto che applica il **pro-rata** a norma del [comma 5 dell'articolo 19 del decreto Iva](#), anche per effetto dell'opzione di cui al successivo [articolo 36-bis \(articolo 13, comma 3, lettera a\), D.P.R. 633/1972](#));
- operazione **esente inferiore al valore normale** in cui il **cedente-prestatore** è un soggetto che applica il **pro-rata** a norma del [comma 5 dell'articolo 19 del decreto Iva](#) ([articolo](#)

[13, comma 3, lettera b\)](#), D.P.R. 633/1972);

- operazione **imponibile superiore al valore normale** in cui il **cedente-prestatore** è un soggetto che applica il **pro-rata** a norma del [comma 5 dell'articolo 19 del decreto Iva \(articolo 13, comma 3, lettera c\)](#), D.P.R. 633/1972).

Autoveicoli e telefonini concessi ai dipendenti

Relativamente ai casi di messa a disposizione di **autoveicoli** e **telefoni cellulari** ai **dipendenti** da parte dell'impresa, occorre considerare i seguenti **3 passaggi**:

- verifica della sussistenza del **presupposto oggettivo**;
- verifica del **criterio** da utilizzare per la determinazione della **base imponibile**;
- verifica del concetto di **valore normale**.

Ai sensi dell'[articolo 3, comma 6, del decreto Iva](#), la **messa a disposizione** a titolo **gratuito** nei confronti dei **dipendenti**:

- di **veicoli stradali a motore** per il cui acquisto, o utilizzo sulla base di contratti di locazione, anche finanziaria, e di noleggio, la **detrazione** dell'imposta è stata operata in funzione della percentuale di cui alla [lettera c\) del comma 1 dell'articolo 19-bis1](#) (cioè nella misura del 40%);
- di **telefoni cellulari** per il cui acquisto, o utilizzo sulla base di contratti di locazione, anche finanziaria, e di noleggio, la **detrazione** dell'imposta è stata operata in misura non superiore a quella fissata dall'[articolo 19, comma 4](#) (quindi secondo **inerenza**),

non costituisce una **operazione imponibile** ai fini Iva.

Ai fini della determinazione della base imponibile, l'[articolo 13, comma 3, lettera d\), del D.P.R. 633/1972](#) prevede una **deroga** al principio del corrispettivo in favore del criterio del **valore normale** - quando il corrispettivo è inferiore al valore normale - nei casi di messa a disposizione:

- di **veicoli stradali a motore** nonché
- di **telefoni cellulari**,

da parte del **datore di lavoro** nei confronti del proprio personale **dipendente**.

L'[articolo 14, comma 3, D.P.R. 633/1972](#) prevede, per la messa a disposizione di veicoli stradali a motore ai dipendenti, un **valore normale** determinato a norma dell'[articolo 51, comma 4, lettera a\), del Tuir](#), comprensivo delle somme eventualmente trattenute al dipendente e al netto dell'imposta sul valore aggiunto compresa in detto importo.

La **L. 88/2009** ha modificato tale previsione, eliminando il riferimento all'articolo 51 e stabilendo che il valore normale sarebbe dovuto essere individuato da un apposito **decreto**

ministeriale che doveva essere emanato entro il 25 novembre 2009. Tuttavia, per espressa previsione normativa, fino all'emanazione del decreto, continuano ad applicarsi le **regole precedenti** che individuano il valore normale secondo le disposizioni previste per la quantificazione del *benefit* ai fini delle imposte sul reddito. Tale *benefit* va verificato sul sito dell'ACI prendendo a riferimento le **tabelle** appositamente approvate **ciascun anno**; da notare che il *benefit* individuato va considerato **comprensivo di Iva**, quindi per individuare la base imponibile della fattura, occorre **scorporare** il 22% di tale importo.

Con riferimento invece ai **telefoni cellulari**, in attesa dell'emanazione del decreto ministeriale, per la determinazione del **valore normale**, **non** è previsto alcun **criterio forfettario**; si deve, quindi, avere riguardo alle regole generali contenute nell'[articolo 14 del D.P.R. 633/1972](#).

Quindi, in definitiva:

- se la **detrazione** dell'Iva sugli acquisti è stata assolta **nel limite del 40%** (per gli autoveicoli) **secondo inerenza** (per i telefoni cellulari), **non viene chiesto di assolvere l'imposta sull'utilizzo personale**. Quindi, la concessione **non rappresenta un'operazione imponibile**;
- se, al contrario, la detrazione è superiore ai limiti, **è necessario assolvere l'imposta** sull'utilizzo "privato" della vettura o del telefono cellulare.

In questo secondo caso, ai fini della determinazione della **base imponibile Iva**, rileva, se il corrispettivo è inferiore, il **valore normale** della concessione in uso determinato:

- in modo **forfettario** ex [articolo 51, comma 4, lettera a\), del Tuir](#), per i veicoli stradali a motore;
- secondo le **regole generali** dettate dall'**articolo 14** del decreto Iva, per i telefoni cellulari.

Va infine osservato che, in ogni caso, la base imponibile Iva va **ridotta** dell'importo del **corrispettivo** che il **dipendente** paga all'impresa datore di lavoro per l'utilizzo del bene.



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >