

**D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633** <sup>(1)</sup>.

(commento di giurisprudenza)

**Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto** <sup>(2)</sup>.

---

(1) Pubblicato nella Gazz. Uff. 11 novembre 1972, n. 292, S.O.

(2) Il testo del presente *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633*, è stato pressoché integralmente modificato dal *D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Si riportano soltanto le successive modificazioni che il testo ha subito. Vedi, inoltre, il *D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*, e l'art. 2, *D.M. 27 giugno 2003*.

---

## **TITOLO I**

### **Disposizioni generali**

(commento di giurisprudenza)

**1. Operazioni imponibili.**

L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate <sup>(3)</sup> <sup>(4)</sup>.

---

(3) Articolo così sostituito dall'art. 1, *D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'art. 3 del citato decreto.

(4) La Corte costituzionale, con O.M. 11 luglio 2000, n. 316 e O.M. 20 luglio 2000, n. 316 (Gazz. Uff. 26 luglio 2000, n. 31, serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 3, 10 e 18 sollevata in riferimento agli artt. 2, 3, 24 e 76 della Costituzione.

---

(commento di giurisprudenza)

**2. Cessioni di beni.**

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.

Costituiscono inoltre cessioni di beni:

- 1) le vendite con riserva di proprietà;
- 2) le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti;
- 3) i passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione;
- 4) le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore a lire cinquantamila e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-*bis*<sup>(5)</sup>;
- 5) la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o ad altre finalità estranee alla impresa o all'esercizio dell'arte o della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività, con esclusione di quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19 [, si considera destinato a finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione l'impiego di beni per l'effettuazione di operazioni diverse da quelle imponibili ovvero non imponibili ai sensi degli articoli 8, 8-*bis* e 9, di operazioni escluse dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 7 e dell'art. 74, commi primo, quinto e sesto, nonché delle operazioni di cui al terzo comma del presente articolo e all'art. 3, quarto comma]<sup>(6)</sup>;
- 6) le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto nonché le assegnazioni o le analoghe operazioni fatte da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica.

Non sono considerate cessioni di beni:

- a) le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro;
- b) le cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda<sup>(7)</sup>;
- c) le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria a norma delle vigenti disposizioni. Non costituisce utilizzazione edificatoria la costruzione delle opere indicate nell'art. 9 lettera a), della legge 28 gennaio 1977, n. 10 ;

*d)* le cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati;

*e)* [i conferimenti in società e altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni a condizione che il soggetto conferitario abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari] <sup>(8)</sup>;

*f)* i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti [a condizione che il soggetto incorporante o risultante dalla fusione, dalla scissione, dalla trasformazione o da analoghe operazioni abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari] <sup>(9)</sup>;

*g)* ... <sup>(10)</sup>;

*h)* [le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati dal cedente senza poter detrarre la relativa imposta per effetto dell'articolo 19, secondo comma, lettere da *a*) a *e-quater*] <sup>(11) (12)</sup>;

*i)* le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari <sup>(13)</sup>;

*l)* le cessioni di paste alimentari (v.d. 19.03); le cessioni di pane, biscotto di mare, e di altri prodotti della panetteria ordinaria, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova, materie grasse, formaggio o frutta (v.d. 19.07); le cessioni di latte fresco, non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la vendita al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie <sup>(14)</sup>;

*m)* le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al *R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933*, convertito nella legge 5 giugno 1939, n. 937, e successive modificazioni ed integrazioni <sup>(15) (16)</sup>.

---

(5) Numero così sostituito dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel testo introdotto dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*.

(6) Numero prima sostituito dall'*art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417*, e poi così modificato dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*. Successivamente il suddetto art. 16-bis è stato integralmente sostituito dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415* e, nella nuova formulazione, non contiene più le modifiche al presente numero 5). Tali modifiche, da ritenersi non più vigenti, sono riportate tra parentesi quadre. Vedi, anche, l'*art. 1, comma 2, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*.

(7) Lettera così sostituita dall'*art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*. Vedi, anche, il comma 138 dell'*art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.

(8) Lettera così modificata dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, e successivamente abrogata dall'*art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*.

(9) Lettera così modificata prima dall'art. *16-bis*, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, e poi dall'art. *16*, L. 24 dicembre 1993, n. 537. Successivamente il suddetto art. 16-bis è stato integralmente sostituito dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415 e, nella nuova formulazione, non contiene più le modifiche alla presente lettera f). Tali modifiche, da ritenersi non più vigenti, sono riportate tra parentesi quadre.

(10) Lettera soppressa dall'art. *34*, D.L. 2 marzo 1989, n. 69. Vedi, anche, l'art. 38, comma 2-bis, dello stesso decreto-legge.

(11) Articolo così sostituito dall'art. *1*, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24. Vedi, anche, l'art. 3 del citato decreto.

(12) Lettera così modificata dall'art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323e poi abrogata dall'art. *1*, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313.

(13) Lettera aggiunta dall'art. *9*, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94 e poi così sostituita dall'art. *34*, D.L. 2 marzo 1989, n. 69, con effetto dal 1° gennaio 1990, a norma dell'art. 38, comma 2, dello stesso decreto-legge.

(14) Lettera aggiunta dall'art. *2*, L. 22 dicembre 1980, n. 889. Con effetto dal 1° gennaio 1985, a norma dell'art. *1*, comma 2, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, le cessioni e le importazioni «di pane, altri prodotti di panetteria, paste alimentari e latte fresco» sono state assoggettate all'aliquota del 2 per cento, e quindi, dal 1° gennaio 1989, del 4 per cento, a norma dell'art. *34*, comma 1, D.L. 2 marzo 1989, n. 69. Vedasi la tabella A, parte II, nn. 3) e 15).

(15) Lettera aggiunta dall'art. *1*, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793. In materia di semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi, vedi, anche, il D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695.

(16) Vedi, anche, il Provv. 8 luglio 2005.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **3. Prestazioni di servizi.**

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. [Costituiscono prestazioni di servizi a titolo oneroso quelle effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o per altre finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione] <sup>(17)</sup>.

Costituiscono inoltre prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo:

- 1) le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili;

2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti <sup>(18)</sup>;

3) i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione prosoluto, di crediti, cambiali o assegni. Non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente <sup>(19)</sup>;

4) le somministrazioni di alimenti e bevande;

5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.

Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore a lire cinquantamila prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative, di assistenza sociale e sanitaria, a favore del personale dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti e associazioni che senza scopo di lucro persegono finalità educative, culturali, sportive, religiose e di assistenza e solidarietà sociale, nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici <sup>(20)</sup>. Le assegnazioni indicate al n. 6) dell'art. 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai numeri 1), 2) e 5) del comma precedente. Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario.

Non sono considerate prestazioni di servizi:

a) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di cui ai numeri 5) e 6) dell'art. 2, L. 22 aprile 1941, n. 633, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale;

b) i prestiti obbligazionari <sup>(21)</sup>;

c) le cessioni dei contratti di cui alle lettere a), b) e c) del terzo comma dell'art. 2;

d) i conferimenti e i passaggi di cui alle lettere e) ed f) del terzo comma dell'art. 2;

e) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d'autore, tranne quelli concernenti opere di cui alla lettera a), e le prestazioni relative

alla protezione dei diritti d'autore di ogni genere, comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi;

*f)* le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai prestiti obbligazionari;

*g)* ... <sup>(22)</sup>;

*h)* le prestazioni dei commissionari relative ai passaggi di cui al n. 3) del secondo comma dell'art. 2 e quelle dei mandatari di cui al terzo comma del presente articolo <sup>(23)</sup>.

Non costituiscono inoltre prestazioni di servizi le prestazioni relative agli spettacoli ed alle altre attività elencati nella tabella C allegata al presente decreto, rese ai possessori di titoli di accesso, rilasciati per l'ingresso gratuito di persone, limitatamente al contingente e nel rispetto delle modalità di rilascio e di controllo stabiliti ogni quadriennio con decreto del Ministro delle finanze:

*a)* dagli organizzatori di spettacoli, nel limite massimo del 5 per cento dei posti del settore, secondo la capienza del locale o del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle competenti autorità;

*b)* dal Comitato olimpico nazionale italiano e federazioni sportive che di esso fanno parte;

*c)* dall'Unione nazionale incremento razze equine;

*d)* dall'Automobile club d'Italia e da altri enti e associazioni a carattere nazionale <sup>(24)</sup> <sup>(25)</sup> <sup>(26)</sup>.

Le disposizioni del primo periodo del terzo comma non si applicano in caso di uso personale o familiare dell'imprenditore ovvero di messa a disposizione a titolo gratuito nei confronti dei dipendenti:

*a)* di veicoli stradali a motore per il cui acquisto, pure 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-*bis*1;

*b)* delle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di telecomunicazioni e delle relative prestazioni di gestione, qualora sia stata computata in detrazione una quota dell'imposta relativa all'acquisto delle predette apparecchiature, pure sulla base di contratti di locazione, anche finanziaria, e di noleggio, ovvero alle suddette prestazioni di gestione, non superiore alla misura in cui tali beni e servizi sono utilizzati per fini diversi da quelli di cui all'articolo 19, comma 4, secondo periodo <sup>(27)</sup>.

---

(17) Periodo aggiunto dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*. Successivamente il suddetto art. 16-bis è stato integralmente sostituito

dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415 e, nella nuova formulazione, non contiene più le modifiche al presente comma. Tali modifiche, da ritenersi non più vigenti, sono riportate tra parentesi quadre.

- (18) Numero così modificato dall'art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669.
- (19) Numero così modificato dall'art. 4, L. 18 febbraio 1997, n. 28. Vedi, anche, l'art. 4, L. 8 maggio 1998, n. 146.
- (20) Periodo premesso al terzo comma dall'art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, nel testo introdotto dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415. Esso è stato, inoltre, così modificato dall'art. 14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460. Vedi, anche, l'art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56.
- (21) L'art. 2, L. 13 gennaio 1994, n. 43, ha disposto che, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, le operazioni relative alle cambiali finanziarie sono assoggettate al regime previsto per i prestiti obbligazionari.
- (22) Lettera soppressa dall'art. 34, D.L. 2 marzo 1989, n. 69.
- (23) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24. In materia di semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi, vedi, anche, il D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695.
- (24) Comma aggiunto dall'art. 19, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60, con la decorrenza indicata nell'art. 22 dello stesso decreto.
- (25) Vedi, anche, il Provv. 8 luglio 2005.
- (26) La Corte costituzionale, con ordinanza 11-20 luglio 2000, n. 316 (Gazz. Uff. 26 luglio 2000, n. 31, serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 3, 10 e 18 sollevata in riferimento agli artt. 2, 3, 24 e 76 della Costituzione.
- (27) Comma aggiunto dal comma 261 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

---

(commento di giurisprudenza)

#### 4. Esercizio di imprese <sup>(28)</sup>.

Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile <sup>(29)</sup>.

Si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese:

- 1) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni e in accomandita

per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative, di mutua assicurazione e di armamento, dalle società estere di cui all'art. 2507 del codice civile e dalle società di fatto;

2) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da altri enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole.

Si considerano effettuate in ogni caso nell'esercizio di imprese, a norma del precedente comma, anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società e dagli enti ivi indicati ai propri soci, associati o partecipanti.

Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali. [Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizio effettuate da associazioni culturali o sportive costituite ai sensi dell'articolo 36 del codice civile, la disposizione si applica nei confronti degli associati o partecipanti minori d'età e, per i maggiorenni, a condizione che questi abbiano il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione ed abbiano diritto a ricevere, nei casi di scioglimento della medesima, una quota del patrimonio sociale, se questo non è destinato a finalità di utilità generale] <sup>(30)</sup>.

Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività: a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati; b) erogazione di acqua e servizi di fognatura e depurazione, gas, energia elettrica e vapore <sup>(31)</sup>; c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; d) gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti; e) trasporto e deposito di merci; f) trasporto di persone; g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio; h) servizi portuali e aeroportuali; i) pubblicità commerciale; l) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari. Non sono invece considerate attività commerciali: le operazioni

relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi; la gestione, da parte delle amministrazioni militari o dei corpi di polizia, di mense e spacci riservati al proprio personale ed a quello dei Ministeri da cui dipendono, ammesso ad usufruirne per particolari motivi inerenti al servizio; la prestazione alle imprese consorziate o socie, da parte di consorzi o cooperative, di garanzie mutualistiche e di servizi concernenti il controllo qualitativo dei prodotti, compresa l'applicazione di marchi di qualità; le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dai partiti politici rappresentati nelle Assemblee nazionali e regionali; le cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere dalla Presidenza della Repubblica, dal Senato della Repubblica, dalla Camera dei deputati e dalla Corte costituzionale, nel perseguimento delle proprie finalità istituzionali; le prestazioni sanitarie soggette al pagamento di quote di partecipazione alla spesa sanitaria erogate dalle unità sanitarie locali e dalle aziende ospedaliere del Servizio sanitario nazionale. Non sono considerate, inoltre, attività commerciali, anche in deroga al secondo comma:

a) il possesso e la gestione di unità immobiliari classificate o classificabili nella categoria catastale A e le loro pertinenze, ad esclusione delle unità classificate o classificabili nella categoria catastale A10, di unità da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato, di complessi sportivi o ricreativi, compresi quelli destinati all'ormeggio, al ricovero e al servizio di unità da diporto, da parte di società o enti, qualora la partecipazione ad essi consenta, gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale, il godimento, personale, o familiare dei beni e degli impianti stessi, ovvero quando tale godimento sia conseguito indirettamente dai soci o partecipanti, alle suddette condizioni, anche attraverso la partecipazione ad associazioni, enti o altre organizzazioni;

b) il possesso, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate, di partecipazioni o quote sociali, di obbligazioni o titoli simili, costituenti immobilizzazioni, al fine di percepire dividendi, interessi o altri frutti, senza strutture dirette ad esercitare attività finanziaria, ovvero attività di indirizzo, di coordinamento o altri interventi nella gestione delle società partecipate <sup>(32)</sup>.

Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della *legge 25 agosto 1991, n. 287*, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma <sup>(33)</sup>.

Le disposizioni di cui ai commi quarto, secondo periodo, e sesto si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;

b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'*articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662*, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale <sup>(34)</sup>;

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa <sup>(35)</sup>.

Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del settimo comma non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria <sup>(36)</sup>.

Le disposizioni sulla perdita della qualifica di ente non commerciale di cui all'articolo 111-bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con *decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*, si applicano anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto <sup>(37) (38)</sup>.

---

(28) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

(29) Comma così sostituito dall'*art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*.

(30) Comma così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*, con decorrenza dal 1° gennaio 1974. L'ultimo periodo è stato aggiunto dall'*art. 14, L. 24 dicembre 1993, n. 537*, a decorrere dal 1° gennaio 1994. Peraltro, detto periodo è stato soppresso dall'*art. 5, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*, il quale ha anche modificato il secondo periodo.

(31) Lettera così modificata dall'*art. 31, L. 23 dicembre 1998, n. 448*.

(32) Comma prima sostituito dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94* e dall'*art. 1, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*, e, da ultimo, così modificato dall'*art. 3, comma 121, L. 28 dicembre 1995, n. 549*, dall'*art. 5, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460* e dall'*art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*. L'ultimo periodo è stato aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*.

(33) Comma aggiunto dall'*art. 5, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(34) Lettera così modificata dall'*art. 5, D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422* (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287).

(35) Comma aggiunto dall'*art. 5, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(36) Comma aggiunto dall'*art. 5, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(37) Comma aggiunto dall'*art. 6, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(38) Vedi, anche, l'*art. 30, D.L. 29 novembre 2008, n. 185*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **5. Esercizio di arti e professioni.**

Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse.

Non si considerano effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi inerenti ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'*art. 49, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597*<sup>(39)</sup>, nonché le prestazioni di lavoro effettuate dagli associati nell'ambito dei contratti di associazione in partecipazione di cui all'articolo 49, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*, rese da soggetti che non esercitano per professione abituale altre attività di lavoro autonomo. Non si considerano altresì effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali ai sensi della *L. 12 giugno 1973, n. 349*, nonché le prestazioni di vigilanza e custodia rese da guardie giurate di cui al *R.D.L. 26 settembre 1935, n. 1952*<sup>(40) (41)</sup>.

---

(39) Ora, art. 49, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

(40) Articolo prima sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24 e poi così modificato dall'art. 4, D.L. 14 marzo 1988, n. 70, dall'art. 2, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557 e dall'art. 5, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

(41) Vedi, anche, l'art. 3, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **6. Effettuazione delle operazioni.**

Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai numeri 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

In deroga al precedente comma l'operazione si considera effettuata:

a) per le cessioni di beni per atto della pubblica autorità e per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione, all'atto del pagamento del corrispettivo;

b) per i passaggi dal committente al commissionario, di cui al n. 3) dell'art. 2, all'atto della vendita dei beni da parte del commissionario;

c) per la destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore e ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, di cui al n. 5) dell'art. 2, all'atto del prelievo dei beni;

d) per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione;

d-bis) per le assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa, alla data del rogito notarile <sup>(42)\*</sup>;

d-ter) ... <sup>(43)</sup>.

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Quelle indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese. In ogni

caso le prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter, rese da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro della Comunità nei confronti di un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato, effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un anno e che non comportano versamenti di acconti o pagamenti anche parziali nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino alla conclusione delle prestazioni medesime <sup>(44)</sup>.

Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento <sup>(45)</sup>.

L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo. Tuttavia per le cessioni dei prodotti farmaceutici indicati nel numero 114) della terza parte dell'allegata tabella A effettuate dai farmacisti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, di cui al quarto comma dell'articolo 4, nonché per quelle fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'*articolo 25 della legge 8 giugno 1990, n. 142*, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salvo la facoltà di applicare le disposizioni del primo periodo. Per le cessioni di beni di cui all'articolo 21, quarto comma, quarto periodo, l'imposta diviene esigibile nel mese successivo a quello della loro effettuazione. [Per le prestazioni di servizi effettuate dagli autotrasportatori di cose per conto di terzi iscritti nell'albo di cui alla *legge 6 giugno 1974, n. 298*, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salvo la facoltà di applicare le disposizioni di cui al primo periodo] <sup>(46)</sup>.

---

(42) Lettera aggiunta dall'*art. 3, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*. La lettera d-ter), peraltro, è stata soppressa dall'*art. 1, comma 2, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417*. Vedi, anche, il comma 4 dello stesso art. 1.

(43) Lettera aggiunta dall'*art. 3, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*. La lettera d-ter), peraltro, è stata soppressa dall'*art. 1, comma 2, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417*. Vedi, anche, il comma 4 dello stesso art. 1.

(44) Comma prima modificato dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel testo introdotto dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*, e poi così sostituito dalla lettera a) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la

decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*.

(45) Comma così modificato prima dall'*art. 3, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*, poi dall'*art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417* e, infine, dal comma 6 dell'*art. 4-ter, D.L. 1 luglio 2009, n. 78*, aggiunto dalla relativa legge di conversione.

(46) Così sostituito dall'*art. 2, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*. L'ultimo comma è stato, prima sostituito dall'*art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313* e poi così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'*art. 7* dello stesso decreto. L'ultimo periodo è stato aggiunto dall'*art. 5, L. 8 maggio 1998, n. 146*. Peraltro, nella nuova formulazione del citato art. 5, come sostituito dall'*art. 1-bis, D.L. 12 giugno 1998, n. 181*, non è più riportata la modifica relativa all'ultimo periodo del presente comma. Vedi, anche, l'*articolo 4, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697*, l'*art. 6, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695* e l'*art. 7, D.L. 29 novembre 2008, n. 185*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **7. Territorialità dell'imposta - Definizioni.**

1. Agli effetti del presente decreto:

*a)* per «Stato» o «territorio dello Stato» si intende il territorio della Repubblica italiana, con esclusione dei comuni di Livigno e Campione d'Italia e delle acque italiane del Lago di Lugano;

*b)* per «Comunità» o «territorio della Comunità» si intende il territorio corrispondente al campo di applicazione del Trattato istitutivo della Comunità europea con le seguenti esclusioni oltre quella indicata nella lettera *a*):

1) per la Repubblica ellenica, il Monte Athos;

2) per la Repubblica federale di Germania, l'isola di Helgoland ed il territorio di Büsing;

3) per la Repubblica francese, i Dipartimenti d'oltremare;

4) per il Regno di Spagna, Ceuta, Melilla e le isole Canarie;

5) per la Repubblica di Finlandia, le isole Åland;

6) le isole Anglo-Normanne;

*c)* il Principato di Monaco, l'isola di Man e le zone di sovranità del Regno Unito di Akrotiri e Dhekelia si intendono compresi nel territorio rispettivamente della Repubblica francese, del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord e della Repubblica di Cipro;

*d)* per «soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato» si intende un soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente che non

abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute. Per i soggetti diversi dalle persone fisiche si considera domicilio il luogo in cui si trova la sede legale e residenza quello in cui si trova la sede effettiva;

e) per «parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità», si intende la parte di trasporto che non prevede uno scalo fuori della Comunità tra il luogo di partenza e quello di arrivo del trasporto passeggeri; «luogo di partenza di un trasporto passeggeri» è il primo punto di imbarco di passeggeri previsto nella Comunità, eventualmente dopo uno scalo fuori della Comunità; «luogo di arrivo di un trasporto passeggeri» è l'ultimo punto di sbarco previsto nella Comunità, per passeggeri imbarcati nella Comunità, eventualmente prima di uno scalo fuori della Comunità; per il trasporto andata e ritorno, il percorso di ritorno è considerato come un trasporto distinto;

f) per «trasporto intracomunitario di beni» si intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi. «Luogo di partenza» è il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza tener conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni; «luogo di arrivo» è il luogo in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente;

g) per «locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine di mezzi di trasporto» si intende il possesso o l'uso ininterrotto del mezzo di trasporto per un periodo non superiore a trenta giorni ovvero a novanta giorni per i natanti <sup>(47)</sup>.

---

(47) Articolo prima sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, poi modificato - con decorrenza dal 1° aprile 1979 - dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*, dall'*art. 1, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*, dall'*art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, dall'*art. 39, L. 29 dicembre 1990, n. 428*, dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, dall'*art. 3, comma 120, L. 28 dicembre 1995, n. 549*, dall'*art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669*, dall'*art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28*, dall'*art. 2, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, dall'*art. 46, L. 21 novembre 2000, n. 342*, dall'*art. 1, D.Lgs. 1° agosto 2003, n. 273*, dall'*art. 1, D.Lgs. 15 dicembre 2005, n. 294*, dal comma 325 dell'*art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*, dalla lettera a) del comma 4 dell'*art. 24, L. 7 luglio 2009, n. 88* - Legge comunitaria 2008 - e, infine così sostituito dalla lettera b) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5 del medesimo D.Lgs. n. 18 del 2010*.

1. Le cessioni di beni, diverse da quelle di cui ai commi 2 e 3, si considerano effettuate nel territorio dello Stato se hanno per oggetto beni immobili ovvero beni mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, esistenti nel territorio dello stesso ovvero beni mobili spediti da altro Stato membro installati, montati o assiemati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto.

2. Le cessioni di beni a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità, si considerano effettuate nel territorio dello Stato se il luogo di partenza del trasporto è ivi situato.

3. Le cessioni di gas mediante sistemi di distribuzione di gas naturale e le cessioni di energia elettrica si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

*a)* quando il cessionario è un soggetto passivo-rivenditore stabilito nel territorio dello Stato. Per soggetto passivo-rivenditore si intende un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas e di elettricità è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile;

*b)* quando il cessionario è un soggetto diverso dal rivenditore, se i beni sono usati o consumati nel territorio dello Stato. Se la totalità o parte dei beni non è di fatto utilizzata dal cessionario, limitatamente alla parte non usata o non consumata, le cessioni anzidette si considerano comunque effettuate nel territorio dello Stato quando sono poste in essere nei confronti di soggetti, compresi quelli che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professioni, stabiliti nel territorio dello Stato; non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le cessioni poste in essere nei confronti di stabili organizzazioni all'estero, per le quali sono effettuati gli acquisti da parte di soggetti domiciliati o residenti in Italia <sup>(48)</sup>.

---

(48) Articolo aggiunto dalla lettera *c*) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

---

#### **7-ter. Territorialità - Prestazioni di servizi.**

1. Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

*a)* quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;

*b)* quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

2. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative al luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi, si considerano soggetti passivi per le prestazioni di servizi ad essi rese:

- a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni; le persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività;
- b) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'articolo 4, quarto comma, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;
- c) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto <sup>(49)</sup>.

---

(49) Articolo aggiunto dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

---

**7-quater. Territorialità - Disposizioni relative a particolari prestazioni di servizi.**

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

- a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato;
- b) le prestazioni di trasporto di passeggeri, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;
- c) le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diverse da quelle di cui alla successiva lettera d), quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;
- d) le prestazioni di ristorazione e di catering materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità, se il luogo di partenza del trasporto è situato nel territorio dello Stato;

e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità. Le medesime prestazioni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando i mezzi di trasporto sono messi a disposizione del destinatario al di fuori del territorio della Comunità e sono utilizzati nel territorio dello Stato <sup>(50)</sup>.

---

(50) Articolo aggiunto dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 1 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

---

**7-quinquies.** *Territorialità - Disposizioni relative alle prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili.*

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1:

a) le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti rese a committenti non soggetti passivi, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte. La disposizione del periodo precedente si applica anche alle prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, nonché alle relative prestazioni accessorie;

b) le prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, nonché le prestazioni di servizi accessorie connesse con l'accesso, rese a committenti soggetti passivi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando ivi si svolgono le manifestazioni stesse <sup>(51) (52)</sup>.

---

(51) Comma così sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 2011, dal comma 1 dell'art. 3, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*.

(52) Articolo aggiunto dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

---

**7-sexies.** *Territorialità - Disposizioni speciali relative a talune prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi.*

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), si considerano effettuate nel territorio dello Stato se rese a committenti non soggetti passivi:

a) le prestazioni di intermediazione in nome e per conto del cliente, quando le operazioni oggetto dell'intermediazione si considerano effettuate nel territorio dello Stato;

b) le prestazioni di trasporto di beni diverse dal trasporto intracomunitario, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;

c) le prestazioni di trasporto intracomunitario di beni, quando la relativa esecuzione ha inizio nel territorio dello Stato;

d) le prestazioni di lavorazione, nonché le perizie, relative a beni mobili materiali e le operazioni rese in attività accessorie ai trasporti, quali quelle di carico, scarico, movimentazione e simili, quando sono eseguite nel territorio dello Stato;

e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, non a breve termine, di mezzi di trasporto, quando sono rese da prestatori stabiliti nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità. Le medesime prestazioni se rese da soggetti passivi stabiliti al di fuori del territorio della Comunità si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate;

f) le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici da soggetti stabiliti al di fuori del territorio della Comunità, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero;

g) le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, quando sono rese da prestatori stabiliti nel territorio dello Stato a committenti residenti o domiciliati nel territorio della Comunità e sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità. Le medesime prestazioni se rese da soggetti stabiliti al di fuori del territorio della Comunità si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate <sup>(53)</sup>.

---

(53) Articolo aggiunto dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto. Per la modifica del presente articolo, a decorrere dal 1° gennaio 2013, vedi le lettere a) e b) del comma 2 dell'art. 3 dello stesso decreto.

---

**7-septies.** Territorialità - Disposizioni relative a talune prestazioni di servizi rese a non soggetti passivi stabiliti fuori dalla Comunità.

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le seguenti prestazioni di servizi, quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità:

- a) le prestazioni di servizi di cui all'articolo 3, secondo comma, numero 2);
- b) le prestazioni pubblicitarie;
- c) le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale nonché quelle di elaborazione e fornitura di dati e simili;
- d) le operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione ed escluse le locazioni di casseforti;
- e) la messa a disposizione del personale;
- f) le prestazioni derivanti da contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto;
- g) la concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, il servizio di trasporto o di trasmissione mediante gli stessi e la fornitura di altri servizi direttamente collegati;
- h) i servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, esclusi quelli utilizzati nel territorio dello Stato ancorché resi da soggetti che non siano ivi stabiliti;
- i) i servizi prestati per via elettronica;
- j) le prestazioni di servizi inerenti all'obbligo di non esercitare interamente o parzialmente un'attività o un diritto di cui alle lettere precedenti <sup>(54)</sup>.

---

(54) Articolo aggiunto dalla lettera c) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**8. Cessioni all'esportazione.**

Costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili <sup>(55)</sup>:

- a) le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni fuori del territorio della Comunità economica europea, a cura

o a nome dei cedenti o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi. I beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni. L'esportazione deve risultare da documento doganale, o da vidimazione apposta dall'ufficio doganale su un esemplare della fattura ovvero su un esemplare della bolla di accompagnamento emessa a norma dell'*art. 2, D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627*, o, se questa non è prescritta, sul documento di cui all'articolo 21, quarto comma, secondo periodo. Nel caso in cui avvenga tramite servizio postale l'esportazione deve risultare nei modi stabiliti con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro delle poste e delle telecomunicazioni <sup>(56)</sup>;

*b)* le cessioni con trasporto o spedizione fuori del territorio della Comunità economica europea entro novanta giorni dalla consegna, a cura del cessionario non residente o per suo conto, ad eccezione dei beni destinati a dotazione o provvista di bordo di imbarcazioni o navi da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato e dei beni da trasportarsi nei bagagli personali fuori del territorio della Comunità economica europea; l'esportazione deve risultare da vidimazione apposta dall'ufficio doganale o dall'ufficio postale su un esemplare della fattura <sup>(57)</sup>;

*c)* le cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e le prestazioni di servizi rese a soggetti che, avendo effettuato cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta <sup>(58)</sup>.

Le cessioni e le prestazioni di cui alla lettera *c*) sono effettuate senza pagamento dell'imposta ai soggetti indicati nella lettera *a*), se residenti, ed ai soggetti che effettuano le cessioni di cui alla lettera *b*) del precedente comma su loro dichiarazione scritta e sotto la loro responsabilità, nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni di cui alle stesse lettere dai medesimi fatte nel corso dell'anno solare precedente. I cessionari e i commissionari possono avvalersi di tale ammontare integralmente per gli acquisti di beni che siano esportati nello stato originario nei sei mesi successivi alla loro consegna e, nei limiti della differenza tra esso e l'ammontare delle cessioni dei beni effettuate nei loro confronti nello stesso anno ai sensi della lettera *a*), relativamente agli acquisti di altri beni o di servizi. I soggetti che intendono avvalersi della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta devono darne comunicazione scritta al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto entro il 31 gennaio ovvero oltre tale data, ma anteriormente al momento di effettuazione della prima operazione, indicando l'ammontare dei corrispettivi delle esportazioni fatte nell'anno solare precedente. Gli stessi soggetti possono optare, dandone comunicazione entro il 31 gennaio, per la facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta assumendo come ammontare di riferimento, in ciascun mese, l'ammontare dei corrispettivi delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti. L'opzione ha effetto per un triennio solare e, qualora non sia revocata, si

estende di triennio in triennio. La revoca deve essere comunicata all'ufficio entro il 31 gennaio successivo a ciascun triennio. I soggetti che iniziano l'attività o non hanno comunque effettuato esportazioni nell'anno solare precedente possono avvalersi per la durata di un triennio solare della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta, dandone preventiva comunicazione all'ufficio, assumendo come ammontare di riferimento, in ciascun mese, l'ammontare dei corrispettivi delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti <sup>(59)</sup>.

[I contribuenti che si avvalgono della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta ai sensi del precedente comma devono annotare nei registri di cui agli articoli 23 o 24 ovvero 39, secondo comma, entro ciascun mese, l'ammontare di riferimento delle esportazioni e quello degli acquisti fatti senza pagamento dell'imposta ai sensi della lettera c) del primo comma risultanti dalle fatture e bollette doganali registrate o soggette a registrazione entro il mese precedente. I contribuenti che fanno riferimento ai corrispettivi delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti devono inviare all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto, entro il mese successivo a ciascun semestre solare, un prospetto analitico delle annotazioni del semestre] <sup>(60)</sup>.

Nel caso di affitto di azienda, perché possa avere effetto il trasferimento del beneficio di utilizzazione della facoltà di acquistare beni e servizi per cessioni all'esportazione, senza pagamento dell'imposta, ai sensi del terzo comma, è necessario che tale trasferimento sia espressamente previsto nel relativo contratto e che ne sia data comunicazione con lettera raccomandata entro trenta giorni all'ufficio IVA competente per territorio <sup>(61)</sup>.

Ai fini dell'applicazione del primo comma si intendono spediti o trasportati fuori della Comunità anche i beni destinati ad essere impiegati nel mare territoriale per la costruzione, la riparazione, la manutenzione, la trasformazione, l'equipaggiamento e il rifornimento delle piattaforme di perforazione e sfruttamento, nonché per la realizzazione di collegamenti fra dette piattaforme e la terraferma <sup>(62)</sup>.

---

(55) Alinea così modificato dalla lettera d) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(56) Lettera così modificata dall'art. 57, *D.L. 30 agosto 1993, n. 331* e dall'art. 2, *L. 18 febbraio 1997, n. 28*. Vedi, anche, l'art. 13, *L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(57) Lettera così sostituita dall'art. 4, *D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, poi così modificata dall'art. 57, *D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(58) Lettera così sostituita prima dall'art. 4, *D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, poi modificata dall'art. 57, *D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, e di nuovo sostituita dall'art. 2, *L. 18 febbraio 1997, n. 28*.

(59) Nel presente comma, ai sensi dell'*art. 3, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746*, sono abrogate con effetto dal 1° gennaio 1984, le disposizioni «concernenti la dichiarazione e la comunicazione dell'intento di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento dell'imposta» nonché quelle «riguardanti i soggetti che iniziano l'attività».

Al riguardo vedasi ora quanto disposto dagli *artt. da 1 a 4 del citato decreto-legge n. 746 del 1983*.

(60) Articolo così sostituito, da ultimo, dall'*art. 2, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. L'*art. 3, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746*, ha abrogato l'*art. 8, comma 3 del presente decreto*. Al riguardo vedasi ora quanto disposto dagli *artt. da 1 a 4 del citato decreto-legge n. 746 del 1983*. Vedi, anche, l'*art. 2, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853*.

(61) Comma aggiunto dall'*art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417*.

(62) Comma aggiunto dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**8-bis. Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione.**

Sono assimilate alle cessioni all'esportazione, se non comprese nell'articolo 8<sup>(63)</sup>:

a) le cessioni di navi destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare, ovvero alla demolizione, escluse le unità da diporto di cui alla *L. 11 febbraio 1971, n. 50*<sup>(64)</sup>;

b) le cessioni di navi e di aeromobili, compresi i satelliti, ad organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica;

c) le cessioni di aeromobili destinati a imprese di navigazione aerea che effettuano prevalentemente trasporti internazionali;

d) le cessioni di apparati motori e loro componenti e di parti di ricambio degli stessi e delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere precedenti, le cessioni di beni destinati a loro dotazione di bordo e le forniture destinate al loro rifornimento e vettovagliamenti, comprese le somministrazioni di alimenti e di bevande a bordo ed escluso, per le navi adibite alla pesca costiera locale, il vettovagliamento<sup>(65)</sup>;

e) le prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione, manutenzione, riparazione, modifica, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere a), b) e c), degli apparati motori e loro componenti e ricambi e delle dotazioni di bordo, nonché le prestazioni di servizi relativi alla demolizione delle navi di cui alle lettere a) e b)<sup>(66)</sup>.

Le disposizioni del secondo e terzo comma dell'articolo 8 si applicano, con riferimento all'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni indicate nel precedente comma, anche per gli acquisti di beni, diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e di servizi fatti dai soggetti che effettuano le operazioni stesse nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa <sup>(67)</sup> <sup>(68)</sup>.

---

(63) Alinea così modificato dall'*art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28*.

(64) Lettera così sostituita dall'*art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. Vedi, inoltre, l'*art. 23, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*.

(65) Lettera così sostituita dall'*art. 5, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*.

(66) Lettera così sostituita dall'*art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. Vedi, inoltre, l'*art. 23, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*.

(67) Comma prima sostituito dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94* e dall'*art. 3, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897* e poi così modificato dall'*art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28* e dalla lettera e) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*.

(68) Articolo aggiunto dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687* e poi così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 4, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746*.

---

(commento di giurisprudenza)

## 9. Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali <sup>(69)</sup>.

Costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili <sup>(70)</sup>:

1) i trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto;

2) i trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea, nonché i trasporti relativi a beni in importazione i cui corrispettivi sono assoggettati all'imposta a norma del primo comma dell'*art. 69* <sup>(71)</sup>;

3) i noleggi e le locazioni di navi, aeromobili, autoveicoli, vagoni ferroviari, cabine-letto, containers e carrelli, adibiti ai trasporti di cui al precedente n. 1), ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione nonché a quelli relativi a beni in importazione sempreché i corrispettivi dei noleggi e delle locazioni siano assoggettati all'imposta a norma del primo comma dell'*art. 69* <sup>(72)</sup>;

4) i servizi di spedizione relativi ai trasporti di cui al precedente n. 1), ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione nonché ai trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano assoggettati all'imposta a norma del primo comma dell'art. 69; i servizi relativi alle operazioni doganali <sup>(73)</sup>;

5) i servizi di carico, scarico, trasbordo, manutenzione, stivaggio, disistivaggio, pesatura, misurazione, controllo, refrigerazione, magazzinaggio, deposito, custodia e simili, relativi ai beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea ovvero relativi a beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi stessi siano assoggettati ad imposta a norma del primo comma dell'art. 69 <sup>(74)</sup>;

6) i servizi prestati nei porti, autoporti, aeroporti e negli scali ferroviari di confine che riflettono direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto, nonché quelli resi dagli agenti marittimi raccomandatari;

7) i servizi di intermediazione relativi a beni in importazione, in esportazione o in transito, a trasporti internazionali di persone o di beni, ai noleggi e alle locazioni di cui al n. 3), nonché quelli relativi ad operazioni effettuate fuori del territorio della Comunità; le cessioni di licenze all'esportazione <sup>(75)</sup>;

7-bis) i servizi di intermediazione resi in nome e per conto di agenzie di viaggio di cui all'articolo 74-ter, relativi a prestazioni eseguite fuori del territorio degli Stati membri della Comunità economica europea <sup>(76)</sup>;

8) le manipolazioni usuali eseguite nei depositi doganali a norma dell'art. 152, primo comma, del testo unico approvato con *D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43*;

9) i trattamenti di cui all'art. 176 del testo unico approvato con *D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43*, eseguiti su beni di provenienza estera non ancora definitivamente importati, nonché su beni nazionali, nazionalizzati o comunitari destinati ad essere esportati da o per conto del prestatore di servizio o del committente non residente nel territorio dello Stato <sup>(77)</sup>;

10) [i servizi relativi alle telecomunicazioni internazionali, con esclusione delle comunicazioni telefoniche in partenza dallo Stato] <sup>(78)</sup>;

11) [il transito nei trafori internazionali] <sup>(79)</sup>;

12) [le operazioni di cui ai numeri da 1) a 4) dell'art. 10, effettuate nei confronti di soggetti residenti fuori dalla Comunità economica europea o relative a beni destinati ad essere esportati fuori dalla Comunità stessa] <sup>(80)</sup>.

Le disposizioni del secondo e terzo comma dell'art. 8 si applicano, con riferimento all'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni indicate nel precedente comma, anche per gli acquisti di beni, diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e di servizi fatti dai soggetti che effettuano le operazioni stesse nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa <sup>(81)</sup>.

- 
- (69) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.
- (70) Alinea così modificato dal numero 1) della lettera f) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.
- (71) Numero così sostituito dall'art. 4, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.
- (72) Numero così sostituito dall'art. 4, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.
- (73) Numero così sostituito dall'art. 4, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.
- (74) Numero così sostituito dall'art. 4, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.
- (75) Numero prima sostituito dall'art. 6, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793 - con effetto dal 1° aprile 1979 - e poi così modificato dal numero 2) della lettera f) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo D.Lgs. n. 18 del 2010.
- (76) Numero aggiunto dall'art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (77) Numero così modificato dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (78) Numero abrogato dall'art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669.
- (79) Numero abrogato dall'art. 21, comma 15, L. 27 dicembre 2002, n. 289.
- (80) Numero abrogato dal numero 3) della lettera f) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.
- (81) Comma prima sostituita dall'art. 4, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897 e poi così modificata dall'art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28 e dal numero 4) della lettera f) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo D.Lgs. n. 18 del 2010.

Vedi, anche, l'art. 4, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746.

---

(commento di giurisprudenza)

## 10. Operazioni esenti dall'imposta.

Sono esenti dall'imposta:

- 1) le prestazioni di servizi concernenti la concessione e la negoziazione di crediti, la gestione degli stessi da parte dei concedenti e le operazioni di finanziamento; l'assunzione di impegni di natura finanziaria, l'assunzione di fideiussioni e di altre garanzie e la gestione di garanzie di crediti da parte dei

concedenti; le dilazioni di pagamento, le operazioni, compresa la negoziazione, relative a depositi di fondi, conti correnti, pagamenti, giroconti, crediti e ad assegni o altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero di crediti; la gestione di fondi comuni di investimento e di fondi pensione di cui al *decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124*, le dilazioni di pagamento e le gestioni similari e il servizio bancoposta <sup>(82)</sup>;

2) le operazioni di assicurazione, di riassicurazione e di vitalizio;

3) le operazioni relative a valute estere aventi corso legale e a crediti in valute estere, eccettuati i biglietti e le monete da collezione e comprese le operazioni di copertura dei rischi di cambio <sup>(83)</sup>;

4) le operazioni, relative ad azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e a quote sociali, eccettuate la custodia e l'amministrazione dei titoli; le operazioni, incluse le negoziazioni e le opzioni, eccettuate la custodia e amministrazione, relative a valori mobiliari e a strumenti finanziari diversi dai titoli. Si considerano in particolare operazioni relative a valori mobiliari e a strumenti finanziari i contratti a termine fermo su titoli e altri strumenti finanziari e le relative opzioni, comunque regolati; i contratti a termine su tassi di interesse e le relative opzioni; i contratti di scambio di somme di denaro o di valute determinate in funzione di tassi di interesse, di tassi di cambio o di indici finanziari, e relative opzioni; le opzioni su valute, su tassi di interesse o su indici finanziari, comunque regolate <sup>(84)</sup>;

5) le operazioni relative alla riscossione dei tributi, comprese quelle relative ai versamenti di imposte effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende e istituti di credito;

6) le operazioni relative all'esercizio del lotto, delle lotterie nazionali, dei giochi di abilità e dei concorsi pronostici riservati allo Stato e agli enti indicati nel *decreto legislativo 14 aprile 1948, n. 496*, ratificato con *legge 22 aprile 1953, n. 342*, e successive modificazioni, nonché quelle relative all'esercizio dei totalizzatori e delle scommesse di cui al regolamento approvato con decreto del Ministro per l'agricoltura e per le foreste 16 novembre 1955, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 273 del 26 novembre 1955, e alla *legge 24 marzo 1942, n. 315*, e successive modificazioni, ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giocate <sup>(85)</sup>;

7) le operazioni relative all'esercizio delle scommesse in occasione di gare, corse, giochi, concorsi e competizioni di ogni genere, diverse da quelle indicate al numero precedente, nonché quelle relative all'esercizio del gioco nelle case da gioco autorizzate e alle operazioni di sorte locali autorizzate <sup>(86)</sup>;

8) le locazioni e gli affitti, relative cessioni, risoluzioni e proroghe, di terreni e aziende agricole, di aree diverse da quelle destinate a parcheggio di veicoli, per le quali gli strumenti urbanistici non prevedono la destinazione edificatoria, e di fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati e affittati, escluse le locazioni di fabbricati abitativi effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata dalle imprese che li hanno costruiti o che hanno

realizzato sugli stessi interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *c*, *d* ed *e*), della *legge 5 agosto 1978, n. 457*, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento e a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a quattro anni, e le locazioni di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni effettuate nei confronti dei soggetti indicati alle lettere *b* e *c* del numero 8-*ter*) ovvero per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione <sup>(87)</sup>;

8-*bis*) le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-*ter*), escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *c*, *d* ed *e*), della *legge 5 agosto 1978, n. 457*, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento o anche successivamente nel caso in cui entro tale termine i fabbricati siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata <sup>(88)</sup>;

8-*ter*) le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, escluse:

*a*) quelle effettuate, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *c*, *d* ed *e*), della *legge 5 agosto 1978, n. 457*;

*b*) quelle effettuate nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta che svolgono in via esclusiva o prevalente attività che conferiscono il diritto alla detrazione d'imposta in percentuale pari o inferiore al 25 per cento;

*c*) quelle effettuate nei confronti di cessionari che non agiscono nell'esercizio di impresa, arti o professioni;

*d*) quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione <sup>(89)</sup>;

9) le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1 a 7, nonché quelle relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate in relazione ad operazioni poste in essere dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi, ai sensi dell'articolo 4, quinto comma, del presente decreto <sup>(90)</sup>;

10) [le cessioni agli editori della carta destinata alla stampa di giornali quotidiani e le prestazioni agli stessi dei servizi relativi alla composizione e stampa di tali giornali] <sup>(91)</sup> <sup>(92)</sup>;

11) le cessioni di oro da investimento, compreso quello rappresentato da certificati in oro, anche non allocato, oppure scambiato su conti metallo, ad

esclusione di quelle poste in essere dai soggetti che producono oro da investimento o che trasformano oro in oro da investimento ovvero commerciano oro da investimento, i quali abbiano optato, con le modalità ed i termini previsti dal *decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442*, anche in relazione a ciascuna cessione, per l'applicazione dell'imposta; le operazioni previste dall'articolo 81, comma 1, lettere *c-quater*) e *c-quinquies*), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con *decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*, e successive modificazioni, riferite all'oro da investimento; le intermediazioni relative alle precedenti operazioni. Se il cedente ha optato per l'applicazione dell'imposta, analoga opzione può essere esercitata per le relative prestazioni di intermediazione. Per oro da investimento si intende:

a) l'oro in forma di lingotti o placchette di peso accettato dal mercato dell'oro, ma comunque superiore ad 1 grammo, di purezza pari o superiore a 995 millesimi, rappresentato o meno da titoli;

b) le monete d'oro di purezza pari o superiore a 900 millesimi, coniate dopo il 1800, che hanno o hanno avuto corso legale nel Paese di origine, normalmente vendute a un prezzo che non supera dell'80 per cento il valore sul mercato libero dell'oro in esse contenuto, incluse nell'elenco predisposto dalla Commissione delle Comunità europee ed annualmente pubblicato nella Gazzetta Ufficiale delle Comunità europee, serie C, sulla base delle comunicazioni rese dal Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, nonché le monete aventi le medesime caratteristiche, anche se non comprese nel suddetto elenco <sup>(93)</sup>;

12) le cessioni di cui al n. 4) dell'art. 2 fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS <sup>(94)</sup>;

13) le cessioni di cui al n. 4) dell'art. 2 a favore delle popolazioni colpite da calamità naturali o catastrofi dichiarate tali ai sensi della *legge 8 dicembre 1970, n. 996*, o della *legge 24 febbraio 1992, n. 225* <sup>(95)</sup>;

14) prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza o altri mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare. Si considerano urbani i trasporti effettuati nel territorio di un comune o tra comuni non distanti tra loro oltre cinquanta chilometri <sup>(96) (97)</sup>;

15) le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati, effettuate da imprese autorizzate e da ONLUS <sup>(98)</sup>;

16) le prestazioni del servizio postale universale, nonché le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a queste accessorie, effettuate dai soggetti obbligati ad assicurarne l'esecuzione <sup>(99)</sup>;

17) [le prestazioni di raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti solidi urbani] <sup>(100)</sup>;

18) le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con *regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265*, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze <sup>(101)</sup>;

19) le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da ONLUS, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali <sup>(102)</sup>;

20) le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale <sup>(103)</sup>;

21) le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla *legge 21 marzo 1958, n. 326*, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie;

22) le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili;

23) le prestazioni previdenziali e assistenziali a favore del personale dipendente;

24) le cessioni di organi, sangue e latte umani e di plasma sanguigno;

25) ... <sup>(104)</sup>;

26) ... <sup>(105)</sup>;

27) le prestazioni proprie dei servizi di pompe funebri <sup>(106)</sup>;

27-bis) i canoni dovuti da imprese pubbliche, ivi comprese le aziende municipalizzate, o private per l'affidamento in concessione di costruzione e di esercizio di impianti, comprese le discariche, destinati allo smaltimento, al riciclaggio o alla distruzione dei rifiuti urbani speciali, tossici o nocivi, solidi e liquidi <sup>(107)</sup>;

27-ter) le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori

anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste all'*articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833*, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS<sup>(108)</sup>;

27-quater) le prestazioni delle compagnie barracellari di cui all'articolo 3 della legge 2 agosto 1897, n. 382<sup>(109)</sup>;

27-quinquies) le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2<sup>(110) (111)</sup>;

27-sexies) le importazioni nei porti, effettuate dalle imprese di pesca marittima, dei prodotti della pesca allo stato naturale o dopo operazioni di conservazione ai fini della commercializzazione, ma prima di qualsiasi consegna<sup>(112)</sup>.

Sono altresì esenti dall'imposta le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei consorziati o soci da consorzi, ivi comprese le società consortili e le società cooperative con funzioni consortili, costituiti tra soggetti per i quali, nel triennio solare precedente, la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis, anche per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis, sia stata non superiore al 10 per cento, a condizione che i corrispettivi dovuti dai consorziati o soci ai predetti consorzi e società non superino i costi imputabili alle prestazioni stesse<sup>(113)</sup>.

---

(82) Numero prima sostituito dall'*art. 4, L. 18 febbraio 1997, n. 28* e successivamente così modificato dall'*art. 15, D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47*, con la decorrenza indicata dall'art. 16 dello stesso decreto. Vedi, anche, l'*art. 4, L. 8 maggio 1998, n. 146*.

(83) Numero così sostituito dall'*art. 3, comma 122, L. 28 dicembre 1995, n. 549*. Vedi, anche, l'*art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*.

(84) Numero così sostituito dall'*art. 3, comma 122, L. 28 dicembre 1995, n. 549*.

(85) Numero così sostituito prima dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*, poi dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, dall'*art. 3, comma 80, L. 23 dicembre 1996, n. 662* ed, infine, dall'*art. 30, comma 1, lettera a), L. 23 dicembre 2000, n. 388*. Vedi, anche, il comma 497 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

(86) Numero così sostituito, con decorrenza dal 1° aprile 1979, dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*.

(87) Numero prima sostituito dall'art. *35-bis*, *D.L. 2 marzo 1989, n. 69*, poi modificato dall'art. *10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323*, sostituito dal comma 8 dell'art. *35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione ed infine così modificato dal comma 330 dell'art. *1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*. Vedi, anche, il comma 9 dell'art. *35* del citato *D.L. n. 223 del 2006*.

(88) Numero aggiunto dall'art. *10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323*, poi sostituito dal comma 8 dell'art. *35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione, e, infine, così modificato dal comma 330 dell'art. *1, L. 27 dicembre 2006, n. 296* e dal comma 86 dell'art. *1, L. 13 dicembre 2010, n. 220*, a decorrere dal 1° gennaio 2011.

(89) Numero aggiunto dal comma 8 dell'art. *35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, il comma 9 dello stesso art. 35.

(90) Numero da ultimo così modificato dall'art. *3, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954* e dall'art. *3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*.

(91) Numero così sostituito, con decorrenza dal 1° aprile 1979, dall'art. *9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*.

(92) Numero da ultimo soppresso dall'art. *34, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.

(93) Numero prima sostituito dall'art. *3, L. 17 gennaio 2000, n. 7* e poi così modificato dall'art. *42, L. 21 novembre 2000, n. 342*. Vedi, inoltre, l'art. *5, L. 29 febbraio 1980, n. 31*.

(94) Numero così modificato dall'art. *14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(95) Numero così modificato dall'art. *6, D.L. 24 novembre 1994, n. 646*, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione.

(96) Numero sostituito, con effetto dal 1° ottobre 1981, dall'art. *5, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. Il predetto art. 5, peraltro, è stato abrogato, con effetto dal 1° ottobre 1981, dall'art. *23, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, il cui art. 7 ha nuovamente sostituito il n. 14. Da ultimo, il n. 14 è stato così sostituito dall'art. *2, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(97) Per l'interpretazione autentica del n. 14, vedi l'art. *3, comma 6, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(98) Numero prima sostituito dall'art. *4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415* e poi così modificato dall'art. *14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(99) Numero così sostituito prima dall'art. *11, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41* e poi dal comma 4-bis dell'art. *2, D.L. 25 marzo 2010, n. 40*, aggiunto dalla relativa legge di conversione. Sull'applicabilità delle disposizioni contenute nel presente numero vedi il comma 4-ter dello stesso articolo 2.

(100) Numero abrogato dall'art. *2, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*.

- (101) Numero così sostituito prima dall'art. 30, L. 29 dicembre 1990, n. 428, e poi dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331. Con D.M. 17 maggio 2002 sono state individuate le prestazioni sanitarie esenti dall'IVA. Vedi, inoltre, l'art. 6, comma 10, L. 13 maggio 1999, n. 133.
- (102) Numero così modificato dall'art. 14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460. Vedi, anche, l'art. 5, L. 29 febbraio 1980, n. 31, nonché l'art. 5, D.L. 14 marzo 1988, n. 70.
- (103) Numero prima sostituito dall'art. 14, L. 24 dicembre 1993, n. 537, e poi così modificato dall'art. 14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460.
- (104) Numero soppresso dall'art. 5, L. 22 dicembre 1980, n. 889.
- (105) Numero così sostituito prima dall'art. 5, D.L. 30 dicembre 1982, n. 953, e poi abrogato dall'art. 2, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.
- (106) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.
- (107) Numero aggiunto dall'art. 9-undecies, D.L. 9 settembre 1988, n. 397. Peraltro il suddetto art. 9-undecies è stato abrogato dall'art. 56, D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22.
- (108) Il n. 27-ter, originariamente aggiunto dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, e poi abrogato dall'art. 2, D.L. 30 settembre 1994, n. 564, è stato nuovamente inserito dall'art. 4-bis, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415, nel testo introdotto dalla relativa legge di conversione. Il citato n. 27-ter è stato poi così modificato dall'art. 14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 dall'art. 17, L. 27 dicembre 1997, n. 449e dall'art. 4, L. 18 febbraio 1999, n. 28 e dal comma 312 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.
- (109) Numero aggiunto dall'art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323.
- (110) Numero aggiunto dall'art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313.
- (111) La Corte costituzionale, con ordinanza 11-20 luglio 2000, n. 316 (Gazz. Uff. 26 luglio 2000, n. 31, serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 3, 10 e 18 sollevata in riferimento agli artt. 2, 3, 24 e 76 della Costituzione.
- (112) Numero aggiunto dall'art. 30, comma 1, lettera b), L. 23 dicembre 2000, n. 388.
- (113) Comma aggiunto dal comma 261 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

---

(commento di giurisprudenza)

## 11. Operazioni permutative e dazioni in pagamento.

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in corrispettivo di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi, o per estinguere precedenti obbligazioni, sono soggette all'imposta separatamente da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate.

La disposizione del comma precedente non si applica per la cessione al prestatore del servizio di residuati o sottoprodotti della lavorazione di materie fornite dal committente quando il valore dei residuati o sottoprodotti ceduti, determinato a norma dell'art. 14, non supera il cinque per cento del corrispettivo in denaro.

---

---

(commento di giurisprudenza)

## **12. Cessioni e prestazioni accessorie.**

Il trasporto, la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori e le altre cessioni o prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, effettuati direttamente dal cedente o prestatore ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggetti autonomamente all'imposta nei rapporti fra le parti dell'operazione principale.

Se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile.

---

(commento di giurisprudenza)

## **13. Base imponibile.**

1. La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.

2. Agli effetti del comma 1 i corrispettivi sono costituiti:

a) per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi dipendenti da atto della pubblica autorità, dall'indennizzo comunque denominato;

b) per i passaggi di beni dal committente al commissionario o dal commissionario al committente, di cui al numero 3) del secondo comma dell'articolo 2, rispettivamente dal prezzo di vendita pattuito dal commissionario, diminuito della provvigione, e dal prezzo di acquisto pattuito dal commissionario, aumentato della provvigione; per le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza, di cui al terzo periodo del terzo comma dell'articolo 3, rispettivamente dal prezzo di fornitura del servizio pattuito dal mandatario, diminuito della provvigione, e dal prezzo di acquisto del servizio ricevuto dal mandatario, aumentato della provvigione;

c) per le cessioni indicate ai numeri 4), 5) e 6) del secondo comma dell'articolo 2, dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni; per le prestazioni di servizi di cui al primo e al secondo periodo del terzo comma dell'articolo 3, nonché per quelle di cui al terzo periodo del terzo comma dell'articolo 6, dalle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi medesimi <sup>(114)\*</sup>;

d) per le cessioni e le prestazioni di servizi di cui all'articolo 11, dal valore normale dei beni e dei servizi che formano oggetto di ciascuna di esse;

e) per le cessioni di beni vincolati al regime della temporanea importazione, dal corrispettivo della cessione diminuito del valore accertato dall'ufficio doganale all'atto della temporanea importazione.

### 3. In deroga al comma 1:

a) per le operazioni imponibili effettuate nei confronti di un soggetto per il quale l'esercizio del diritto alla detrazione è limitato a norma del comma 5 dell'articolo 19, anche per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis, la base imponibile è costituita dal valore normale dei beni e dei servizi se è dovuto un corrispettivo inferiore a tale valore e se le operazioni sono effettuate da società che direttamente o indirettamente controllano tale soggetto, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla il predetto soggetto;

b) per le operazioni esenti effettuate da un soggetto per il quale l'esercizio del diritto alla detrazione è limitato a norma del comma 5 dell'articolo 19, la base imponibile è costituita dal valore normale dei beni e dei servizi se è dovuto un corrispettivo inferiore a tale valore e se le operazioni sono effettuate nei confronti di società che direttamente o indirettamente controllano tale soggetto, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla il predetto soggetto;

c) per le operazioni imponibili, nonché per quelle assimilate agli effetti del diritto alla detrazione, effettuate da un soggetto per il quale l'esercizio del diritto alla detrazione è limitato a norma del comma 5 dell'articolo 19, la base imponibile è costituita dal valore normale dei beni e dei servizi se è dovuto un corrispettivo superiore a tale valore e se le operazioni sono effettuate nei confronti di società che direttamente o indirettamente controllano tale

soggetto, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla il predetto soggetto;

a) per la messa a disposizione di veicoli stradali a motore nonché delle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di telecomunicazioni e delle relative prestazioni di gestione effettuata dal datore di lavoro nei confronti del proprio personale dipendente la base imponibile è costituita dal valore normale dei servizi se è dovuto un corrispettivo inferiore a tale valore.

4. Ai fini della determinazione della base imponibile i corrispettivi dovuti e le spese e gli oneri sostenuti in valuta estera sono computati secondo il cambio del giorno in cui è stata effettuata l'operazione e, in mancanza, secondo il cambio del giorno antecedente più prossimo.

5. Per le cessioni che hanno per oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis.1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva, la base imponibile è determinata moltiplicando per la percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni l'importo determinato ai sensi dei commi precedenti <sup>(115)</sup>.

---

(114) Lettera così modificata dalla lettera g) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(115) Articolo prima rettificato con avviso pubblicato nella Gazz. Uff. 26 febbraio 1979, n. 56, poi sostituito dall'art. 1, *D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24* e modificato dall'art. 5, *D.L. 30 dicembre 1982, n. 953*, dall'art. 16-bis, *D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel nuovo testo introdotto dall'art. 4, *D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*, dall'art. 1, *D.L. 13 maggio 1991, n. 151*, e dal comma 261 dell'art. 1, *L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1 e, infine, così sostituito dalla lettera b) del comma 4 dell'art. 24, *L. 7 luglio 2009, n. 88* - Legge comunitaria 2008. Vedi, anche, il comma 8 dello stesso articolo 24 e l'art. 7, *D.L. 29 dicembre 1983, n. 746*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **14. Determinazione del valore normale.**

1. Per valore normale si intende l'intero importo che il cessionario o il committente, al medesimo stadio di commercializzazione di quello in cui avviene la cessione di beni o la prestazione di servizi, dovrebbe pagare, in condizioni di libera concorrenza, ad un cedente o prestatore indipendente per ottenere i beni o servizi in questione nel tempo e nel luogo di tale cessione o prestazione.

2. Qualora non siano accertabili cessioni di beni o prestazioni di servizi analoghe, per valore normale si intende:

a) per le cessioni di beni, il prezzo di acquisto dei beni o di beni simili o, in mancanza, il prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni;

b) per le prestazioni di servizi, le spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi medesimi.

3. Per le operazioni indicate nell'articolo 13, comma 3, lettera d), con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti appositi criteri per l'individuazione del valore normale <sup>(116)</sup>.

---

(116) Articolo prima modificato dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1, e poi così sostituito dalla lettera c) del comma 4 dell'*art. 24, L. 7 luglio 2009, n. 88* - Legge comunitaria 2008. Vedi, anche, i commi 6 e 8 dello stesso articolo 24.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **15. Esclusioni dal computo della base imponibile.**

Non concorrono a formare la base imponibile:

1) le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente;

2) il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata;

3) le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate;

4) l'importo degli imballaggi e dei recipienti, quando ne sia stato espressamente pattuito il rimborso alla resa;

5) le somme dovute a titolo di rivalsa dell'imposta sul valore aggiunto.

Non si tiene conto, in diminuzione dell'ammontare imponibile, delle somme addebitate al cedente o prestatore a titolo di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'esecuzione del contratto <sup>(117)</sup>.

---

(117) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **16. Aliquote dell'imposta** (118).

L'aliquota dell'imposta è stabilita nella misura del 20 per cento (119) della base imponibile dell'operazione.

L'aliquota è ridotta al 4 e al 10 per cento (120) per le operazioni che hanno per oggetto i beni e i servizi elencati nell'allegata tabella A, salvo il disposto dell'*art. 34*, ed è elevata al 38 per cento (ora unificata al 20 per cento con l'aliquota ordinaria) (121) per quelle che hanno per oggetto i beni elencati nell'allegata tabella B.

Per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la produzione di beni e per quelle dipendenti da contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili, l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti, dati con contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili (122).

[In caso di mutamento di aliquota le fatture emesse, ai sensi dell'*art. 21* con riferimento ai momenti di effettuazione di cui all'*art. 6*, commi primo, secondo e quarto, nei confronti dei soggetti indicati nell'ultimo comma dello stesso art. 6, non sono soggette a rettifica in relazione all'aliquota applicabile al momento del pagamento del corrispettivo dell'operazione] (123) (124).

---

(118) L'aliquota ordinaria indicata nel primo comma del presente articolo, in origine del 12%, era stata elevata al 14% dall'*art. 12, D.L. 7 febbraio 1977, n. 15* (confermata in tale misura dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24* che ha sostituito il presente articolo), al 15% dall'*art. 1, L. 22 dicembre 1980, n. 889*, al 18% dall'*art. 1, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697* (confermata in tale misura dall'*art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853*, che ha unificato nell'aliquota del 18% le aliquote del 15, del 20 e del 30% allora vigenti), al 19% dall'*art. 1, D.L. 29 maggio 1989, n. 202* e al 20% dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

L'aliquota ridotta indicata nel secondo comma (con riferimento alla tabella A), in origine del 6%, era stata confermata in tale misura dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24* (che ha sostituito il presente articolo), poi elevata all'8% dall'*art. 1, L. 22 dicembre 1980, n. 889* (che ha unificato le aliquote del 6 e del 9 allora vigenti), al 9% dall'*art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853* (che ha unificato le aliquote dall'8 e del 10% allora vigenti) e al 10% dall'*art. 10, D.L.*

*23 febbraio 1995, n. 41.* In pari tempo l'*art. 1, L. 22 dicembre 1980, n. 889* ha unificato nell'aliquota del 2% le aliquote dell'1 e del 3% allora vigenti (aliquota confermata in tale misura dalla tabella A, parte II, come sostituita dal *D.M. 28 febbraio 1985*), poi elevata al 4% dall'*art. 34, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.

L'aliquota maggiorata indicata nel secondo comma (con riferimento alla tabella B), in origine del 18%, era stata elevata al 30% dall'*art. 1, D.L. 6 luglio 1974, n. 254*, al 35% dall'*art. 12, D.L. 7 febbraio 1977, n. 15* (confermata in tale misura dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24* che ha sostituito il presente articolo) e al 38% dall'*art. 1, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697*, ridotta poi al 19% dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331* ed elevata al 20% dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

Con riferimento all'aliquota applicabile agli acquisti intracomunitari vedasi quanto disposto dall'*art. 43, comma 2, del citato D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, nonché l'*art. 10 del citato D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*. Un'ulteriore aliquota ridotta al 16% era stata stabilita per le cessioni ed importazioni dei beni indicati nell'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151* e nell'*art. 36 del citato D.L. n. 331 del 1993* ed è stata soppressa dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(119) L'aliquota qui indicata è aggiornata con le modifiche intervenute successivamente, come meglio precisato nella nota alla rubrica del presente articolo.

(120) Le aliquote del 4 e del 10 per cento sono frutto di coordinamento, rispettivamente, con le aliquote di cui alla parte II e alla parte III della tabella A, aggiornate con le modifiche intervenute successivamente (nel presente comma, in origine, era prevista un'unica aliquota del 6 per cento con riferimento alla tabella A), come meglio precisato nella nota alla rubrica del presente articolo e nella nota alla parte III della suddetta tabella A.

(121) L'aliquota del 20 per cento è aggiornata con le modifiche intervenute successivamente, come meglio precisato nella nota alla rubrica del presente articolo e nella nota alla tabella B.

(122) Comma così sostituito dall'*art. 7, L. 29 febbraio 1980, n. 31*.

(123) Comma aggiunto dall'*art. 8, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793* e poi abrogato dall'*art. 1, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*.

(124) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **17. Soggetti passivi <sup>(125)</sup>**

L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario,

cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo.

Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere *b*) e *c*), sono adempiuti dai cessionari o committenti <sup>(126)</sup>.

Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, i medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'articolo 35-ter, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'*articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441*. Il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto. La nomina del rappresentante fiscale è comunicata all'altro contraente anteriormente all'effettuazione dell'operazione. Se gli obblighi derivano dall'effettuazione solo di operazioni non imponibili di trasporto ed accessorie ai trasporti, gli adempimenti sono limitati all'esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione di cui all'articolo 21 <sup>(127)</sup>.

Le disposizioni del secondo e del terzo comma non si applicano per le operazioni effettuate da o nei confronti di soggetti non residenti, qualora le stesse siano rese o ricevute per il tramite di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato <sup>(128)</sup>.

In deroga al primo comma, per le cessioni imponibili di oro da investimento di cui all'articolo 10, numero 11), nonché per le cessioni di materiale d'oro e per quelle di prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato. La fattura, emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti e con l'indicazione della norma di cui al presente comma, deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e deve essere annotata nel registro di cui agli articoli 23 o 24 entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro di cui all'articolo 25 <sup>(129)</sup>.

Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche:

a) alle prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un

contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori <sup>(130)</sup>;

*a-bis*) alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali di cui alle lettere *b*) e *d*) del numero 8-*ter*) dell'articolo 10 <sup>(131)</sup>;

*b*) alle cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa annessa al *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641*, come sostituita, da ultimo, dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, nonché dei loro componenti ed accessori;

*c*) alle cessioni di *personal computer* e dei loro componenti ed accessori;

*d*) alle cessioni di materiali e prodotti lapidei, direttamente provenienti da cave e miniere <sup>(132)</sup> <sup>(133)</sup>.

Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano alle ulteriori operazioni individuate dal Ministro dell'economia e delle finanze, con propri decreti, in base alla *direttiva 2006/69/CE* del Consiglio, del 24 luglio 2006, ovvero individuate con decreto emanato ai sensi dell'*articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400*, nelle ipotesi in cui necessita la preventiva autorizzazione comunitaria prevista dalla *direttiva 77/388/CEE* del Consiglio, del 17 maggio 1977 <sup>(134)</sup> <sup>(135)</sup>.

---

(125) Articolo così sostituito dall'*art. 9, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*.

(126) Comma prima modificato dall'*art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28*, poi sostituito dall'*art. 1, D.Lgs. 19 giugno 2002, n. 191* (Gazz. Uff. 30 agosto 2002, n. 203), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, modificato dai numeri 1) e 2) della lettera a) del comma 1 dell'*art. 11, D.L. 25 settembre 2009, n. 135* e, infine, così sostituito dalla lettera h) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*.

(127) Comma prima modificato dall'*art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28*, poi sostituito dall'*art. 1, D.Lgs. 19 giugno 2002, n. 191* (Gazz. Uff. 30 agosto 2002, n. 203), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 15 dicembre 2005, n. 294* e dalla lettera d) del comma 4 dell'*art. 24, L. 7 luglio 2009, n. 88* - Legge comunitaria 2008 - e, infine, così sostituito dalla lettera h) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*. Vedi, anche, il comma 9 del citato *articolo 24, L. n. 88/2009*.

(128) Comma così sostituito dalla lettera *h*) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(129) Comma aggiunto dall'art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7. Il D.M. 25 maggio 2007 (Gazz. Uff. 3 luglio 2007, n. 152) ha stabilito che, a decorrere dal 1° ottobre 2007, le disposizioni di cui al presente comma, si applichino anche alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali di cui all'art. 10, primo comma, n. 8-ter), lettera *d*), del presente decreto.

(130) Lettera così modificata dal comma 162 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244, con la decorrenza indicata nel comma 163 dello stesso articolo 1.

(131) Lettera aggiunta dal comma 156 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244, con la decorrenza indicata nel comma 157 dello stesso articolo 1.

(132) Comma aggiunto dal comma 5 dell'art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, come modificato dalla relativa legge di conversione e con i limiti indicati nel comma 6 dello stesso art. 35, e poi così sostituito dal comma 44 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296. Vedi, anche, il comma 6-ter del suddetto articolo 35, D.L. n. 223 del 2006 e il comma 45 dell'art. 1 della citata legge n. 296 del 2006.

(133) La Corte costituzionale, con ordinanza 7-19 luglio 2005, n. 298 (Gazz. Uff. 27 luglio 2005, n. 30, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli articoli 17 e 18 sollevata in riferimento all'art. 3 della Costituzione.

(134) Comma aggiunto dal comma 44 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(135) La Corte costituzionale, con ordinanza 5-20 luglio 2006, n. 303 (Gazz. Uff. 26 luglio 2006, n. 30, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli articoli 17 e 18, sollevata in riferimento all'art. 3 della Costituzione.

---

(commento di giurisprudenza)

## 18. Rivalsa.

Il soggetto che effettua la cessione di beni o prestazione di servizi imponibile deve addebitare la relativa imposta, a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente.

Per le operazioni per le quali non è prescritta l'emissione della fattura il prezzo o il corrispettivo si intende comprensivo dell'imposta. Se la fattura è emessa su richiesta del cliente il prezzo o il corrispettivo deve essere diminuito della percentuale indicata nel quarto comma dell'art. 27 <sup>(136)</sup>.

La rivalsa non è obbligatoria per le cessioni di cui ai numeri 4) e 5) del secondo comma dell'articolo 2 e per le prestazioni di servizi di cui al terzo comma, primo periodo, dell'articolo 3 <sup>(137)</sup>.

È nullo ogni patto contrario alle disposizioni dei commi precedenti.

Il credito di rivalsa ha privilegio speciale sui beni immobili oggetto della cessione o ai quali si riferisce il servizio ai sensi degli artt. 2758 e 2772 del codice civile e, se relativo alla cessione di beni mobili, ha privilegio sulla generalità dei mobili del debitore con lo stesso grado del privilegio generale stabilito nell'articolo 2752 del codice civile, cui tuttavia è posposto <sup>(138) (139) (140) (141)</sup>.

---

(136) Gli attuali commi secondo e terzo così sostituiscono l'originario secondo comma per effetto dell'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*, che ha anche sostituito l'ultimo comma. Il comma terzo, peraltro è stato successivamente così sostituito dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel testo introdotto dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*.

(137) Gli attuali commi secondo e terzo così sostituiscono l'originario secondo comma per effetto dell'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*, che ha anche sostituito l'ultimo comma. Il comma terzo, peraltro è stato successivamente così sostituito dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel testo introdotto dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*.

(138) Gli attuali commi secondo e terzo così sostituiscono l'originario secondo comma per effetto dell'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*, che ha anche sostituito l'ultimo comma. Il comma terzo, peraltro è stato successivamente così sostituito dall'*art. 16-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel testo introdotto dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*.

(139) La Corte costituzionale, con *ordinanza 11-20 luglio 2000, n. 316* (Gazz. Uff. 26 luglio 2000, n. 31, serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 3, 10 e 18 sollevata in riferimento agli artt. 2, 3, 24 e 76 della Costituzione.

(140) La Corte costituzionale, con *ordinanza 7-19 luglio 2005, n. 298* (Gazz. Uff. 27 luglio 2005, n. 30, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli articoli 17 e 18 sollevata in riferimento all'*art. 3* della Costituzione.

(141) La Corte costituzionale, con *ordinanza 5-20 luglio 2006, n. 303* (Gazz. Uff. 26 luglio 2006, n. 30, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale degli articoli 17 e 18, sollevata in riferimento all'*art. 3* della Costituzione.

---

## **19. Detrazione.**

1. Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.
2. Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta, salvo il disposto dell'articolo 19-bis2. In nessun caso è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio [\(142\)](#) [\(143\)](#).
3. La indetraibilità di cui al comma 2 non si applica se le operazioni ivi indicate sono costituite da:
  - a) operazioni di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 o a queste assimilate dalla legge, ivi comprese quelle di cui agli *articoli 40 e 41 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*;
  - a-bis*) le operazioni di cui ai numeri da 1) a 4) dell'articolo 10, effettuate nei confronti di soggetti stabiliti fuori della Comunità o relative a beni destinati ad essere esportati fuori della Comunità stessa [\(144\)](#);
  - b) operazioni effettuate fuori dal territorio dello Stato le quali, se effettuate nel territorio dello Stato, darebbero diritto alla detrazione dell'imposta;
  - c) operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere a), b), d) ed f);
  - d) cessioni di cui all'articolo 10, numero 11), effettuate da soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento [\(145\)](#);
  - e) operazioni non soggette all'imposta per effetto delle disposizioni di cui al primo comma dell'articolo 74, concernente disposizioni relative a particolari settori [\(146\)](#) [\(147\)](#);
4. Per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non è ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati. Gli stessi criteri si applicano per determinare la quota di imposta indetraibile relativa ai beni e servizi in parte utilizzati per fini privati o comunque estranei all'esercizio dell'impresa, arte e professione.

5. Ai contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-*bis*. Nel corso dell'anno la detrazione è provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell'anno <sup>(148)</sup> <sup>(149)</sup>.

5-*bis*. Per i soggetti diversi da quelli di cui alla lettera *d*) del comma 3 la limitazione della detrazione di cui ai precedenti commi non opera con riferimento all'imposta addebitata, dovuta o assolta per gli acquisti, anche intracomunitari, di oro da investimento, per gli acquisti, anche intracomunitari, e per le importazioni di oro diverso da quello da investimento destinato ad essere trasformato in oro da investimento a cura degli stessi soggetti o per loro conto, nonché per i servizi consistenti in modifiche della forma, del peso o della purezza dell'oro, compreso l'oro da investimento <sup>(150)</sup>.

---

(142) Periodo aggiunto dall'*art. 19, L. 27 dicembre 1997, n. 449*. In deroga al presente comma vedi il comma 6 dello stesso art. 19. Per l'interpretazione autentica del comma 2, vedi l'*art. 5, L. 18 febbraio 1999, n. 28*.

(143) La Corte costituzionale, con *ordinanza 25 - 28 gennaio 2010, n. 25* (Gazz. Uff. 3 febbraio 2010, n. 5, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità delle questioni di legittimità costituzionale del primo periodo del comma 2 dell'*art. 19*, quale sostituito dal comma 1 dell'*art. 2 del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*, sollevate in riferimento agli artt. 3, 53, 76, 77 e 117, primo comma, della Costituzione.

(144) Lettera aggiunta dalla lettera *i*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo decreto.

(145) Lettera così sostituita dall'*art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*.

(146) Lettera prima modificata dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'*art. 7* dello stesso decreto e poi così sostituita dall'*art. 41, L. 21 novembre 2000, n. 342* e dal comma 1 dell'*art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*.

(147) Il presente comma era stato modificato, con l'aggiunta della lettera *e-bis*), dal comma 7 dell'*art. 11-quinquiesdecies, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione e con i limiti indicati nel comma 8 dello stesso articolo 11-quinquiesdecies. I suddetti commi 7 e 8 sono stati abrogati dal comma 35 dell'*art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.

(148) Il presente comma era stato modificato, con l'aggiunta di un periodo, dal comma 7 dell'art. *11-quinquiesdecies*, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, con i limiti indicati nel comma 8 dello stesso articolo *11-quinquiesdecies*. I suddetti commi 7 e 8 sono stati abrogati dal comma 35 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(149) Articolo da ultimo così sostituito dall'art. 2, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313. Vedi, anche, quanto disposto dall'art. 11 del suddetto decreto.

(150) Comma aggiunto dall'art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**19-bis. Percentuale di detrazione.**

1. La percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi.

2. Per il calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1 non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili, dei passaggi di cui all'articolo 36, ultimo comma, e delle operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere *a*), *b*), *d*) e *f*), delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, numero *27-quinquies*), e, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) del predetto articolo 10, ferma restando la indetraibilità dell'imposta relativa ai beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare queste ultime operazioni <sup>(151)</sup>.

---

(151) Articolo aggiunto dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, più volte modificato e da ultimo così sostituito dall'art. 2, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**19-bis1. Esclusione o riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi.**

1. In deroga alle disposizioni di cui all'articolo 19:

  a) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di aeromobili e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione se i beni formano

oggetto dell'attività propria dell'impresa o sono destinati ad essere esclusivamente utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa ed è in ogni caso esclusa per gli esercenti arti e professioni <sup>(152)</sup>;

b) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione dei beni elencati nell'allegata tabella *B* e delle navi e imbarcazioni da diporto nonché dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione soltanto se i beni formano oggetto dell'attività propria dell'impresa ed è in ogni caso esclusa per gli esercenti arti e professioni <sup>(153)</sup>;

c) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore, diversi da quelli di cui alla lettera *f*) dell'allegata tabella *B*, e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione nella misura del 40 per cento se tali veicoli non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione. La disposizione non si applica, in ogni caso, quando i predetti veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa nonché per gli agenti e rappresentanti di commercio. Per veicoli stradali a motore si intendono tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto <sup>(154)</sup>;

d) l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di carburanti e lubrificanti destinati ad aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore, nonché alle prestazioni di cui al terzo comma dell'articolo 16 e alle prestazioni di custodia, manutenzione, riparazione e impiego, compreso il transito stradale, dei beni stessi, è ammessa in detrazione nella stessa misura in cui è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di detti aeromobili, natanti e veicoli stradali a motore <sup>(155)</sup>;

e) salvo che formino oggetto dell'attività propria dell'impresa, non è ammessa in detrazione l'imposta relativa a prestazioni di trasporto di persone <sup>(156)</sup>;

f) non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di alimenti e bevande ad eccezione di quelli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o interaziendali o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa;

g) [l'imposta relativa all'acquisto, all'importazione, alle prestazioni di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 16, nonché alle spese di gestione, di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa allegata al *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641*, come sostituita dal *D.M. 28 dicembre 1995*, del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, è ammessa in detrazione nella misura del 50 per cento; la predetta limitazione non si applica agli impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di

merci da parte delle imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo] <sup>(157)</sup>;

h) non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a lire cinquantamila <sup>(158)</sup>;

i) non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa né quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi, salvo che per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati o delle predette porzioni. La disposizione non si applica per i soggetti che esercitano attività che danno luogo ad operazioni esenti di cui al numero 8) dell'articolo 10 che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'articolo 19, comma 5, e dell'articolo 19-bis <sup>(159)</sup> <sup>(160)</sup>.

---

(152) Lettera così sostituita dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

(153) Lettera così sostituita dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

(154) Lettera prima modificata dal comma 2-bis dell'*art. 1, D.L. 15 settembre 2005, n. 258*, aggiunto dalla relativa legge di conversione e poi così sostituita dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1. Vedi, anche, l'*art. 14, comma 9, L. 24 dicembre 1993, n. 537*, l'*art. 7, comma 3, L. 23 dicembre 1999, n. 488*, l'*art. 30, comma 4, L. 23 dicembre 2000, n. 388* e l'*art. 1* del citato, *D.L. 15 settembre 2006, n. 258*.

(155) Lettera così sostituita dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1. Vedi, anche, l'*art. 1, D.L. 15 settembre 2006, n. 258*.

(156) Lettera così modificata prima dal comma 304 dell'*art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*, poi dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1, ed infine dal comma 28-bis dell'*art. 83, D.L. 25 giugno 2008, n. 112*, aggiunto dalla relativa legge di conversione e con la decorrenza indicata nel comma 28-ter del medesimo articolo 83. Vedi, anche, il comma 305 dell'*articolo 1 della citata legge n. 296 del 2006*.

(157) Lettera prima modificata dall'*art. 31, comma 1, lettera a), L. 23 dicembre 2000, n. 388*, poi così sostituita dal comma 3 dell'*art. 15, L. 28 dicembre 2001, n. 448* ed infine abrogata dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24*

*dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

(158) Lettera così modificata dall'art. 31, comma 1, lettera a), *L. 23 dicembre 2000, n. 388*.

(159) Lettera così modificata dal comma 8 dell'*art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*.

(160) Articolo aggiunto dall'*art. 3, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*. Vedi, anche, quanto disposto dall'art. 11 del suddetto decreto. L'ultimo periodo della lettera l) è stato aggiunto dall'*art. 3, D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422* (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287), per le operazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 1998, in virtù del disposto del comma 3 dello stesso art. 3.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**19-bis2. Rettifica della detrazione.**

1. La detrazione dell'imposta relativa ai beni non ammortizzabili ed ai servizi è rettificata in aumento o in diminuzione qualora i beni ed i servizi medesimi sono utilizzati per effettuare operazioni che danno diritto alla detrazione in misura diversa da quella inizialmente operata. Ai fini di tale rettifica si tiene conto esclusivamente della prima utilizzazione dei beni e dei servizi.

2. Per i beni ammortizzabili, la rettifica di cui al comma 1 è eseguita in rapporto al diverso utilizzo che si verifica nell'anno della loro entrata in funzione ovvero nei quattro anni successivi ed è calcolata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio.

3. Se mutamenti nel regime fiscale delle operazioni attive, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportano la detrazione dell'imposta in misura diversa da quella già operata, la rettifica è eseguita limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili, è eseguita se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione.

4. La detrazione dell'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili, nonché alle prestazioni di servizi relative alla trasformazione, al riattamento o alla ristrutturazione dei beni stessi, operata ai sensi dell'articolo 19, comma 5, è altresì, soggetta a rettifica, in ciascuno dei quattro anni successivi a quello della loro entrata in funzione, in caso di variazione della percentuale di detrazione superiore a dieci punti. La rettifica si effettua aumentando o diminuendo l'imposta annuale in ragione di un quinto della differenza tra l'ammontare della detrazione operata e quello corrispondente alla percentuale di detrazione dell'anno di competenza. Se l'anno o gli anni di acquisto o di produzione del bene ammortizzabile non coincidono con quello della sua entrata in funzione, la prima rettifica è eseguita, per tutta l'imposta relativa al

bene, in base alla percentuale di detrazione definitiva di quest'ultimo anno anche se lo scostamento non è superiore a dieci punti. La rettifica può essere eseguita anche se la variazione della percentuale di detrazione non è superiore a dieci punti a condizione che il soggetto passivo adotti lo stesso criterio per almeno cinque anni consecutivi e ne dia comunicazione con la dichiarazione annuale nella quale inizia ad avvalersi di detta facoltà.

5. Ai fini del presente articolo non si considerano ammortizzabili i beni di costo unitario non superiore ad un milione di lire, né quelli il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al venticinque per cento.

6. In caso di cessione di un bene ammortizzabile durante il periodo di rettifica, la rettifica della detrazione va operata in unica soluzione per gli anni mancanti al compimento del periodo di rettifica, considerando a tal fine la percentuale di detrazione pari al cento per cento se la cessione è soggetta ad imposta, ma l'ammontare dell'imposta detraibile non può eccedere quello dell'imposta relativa alla cessione del bene.

7. Se i beni ammortizzabili sono acquisiti in dipendenza di fusione, di scissione, di cessione o conferimento di aziende, compresi i complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa, le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano con riferimento alla data in cui i beni sono stati acquistati dalla società incorporata o dalle società partecipanti alla fusione, dalla società scissa o dal soggetto cedente o conferente. I soggetti cedenti o conferenti sono obbligati a fornire ai cessionari o conferitari i dati rilevanti ai fini delle rettifiche.

8. Le disposizioni del presente articolo relative ai beni ammortizzabili devono intendersi riferite anche ai beni immateriali di cui all'articolo 68 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con *decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*. Agli effetti del presente articolo i fabbricati o porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili ed il periodo di rettifica è stabilito in dieci anni, decorrenti da quello di acquisto o di ultimazione. Per l'imposta assolta sull'acquisto di aree fabbricabili l'obbligo di rettifica decennale decorre dalla data di ultimazione dei fabbricati insistenti sulle aree medesime. L'imputazione dell'imposta relativa ai fabbricati ovvero alle singole unità immobiliari, soggette a rettifica, che siano compresi in edifici o complessi di edifici acquistati, costruiti o ristrutturati unitariamente, deve essere determinata sulla base di parametri unitari, costituiti dal metro quadrato o dal metro cubo, o da parametri similari, che rispettino la proporzionalità fra l'onere complessivo dell'imposta relativa ai costi di acquisto, costruzione o ristrutturazione, e la parte di costo dei fabbricati o unità immobiliari specificamente attribuibile alle operazioni che non danno diritto alla detrazione dell'imposta.

9. Le rettifiche delle detrazioni di cui ai commi precedenti sono effettuate nella dichiarazione relativa all'anno in cui si verificano gli eventi che le determinano, sulla base delle risultanze delle scritture contabili obbligatorie <sup>(161)</sup>.

---

(161) Aggiunto dall'*art. 3, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*. Vedi, anche, quanto disposto dall'art. 11 del suddetto decreto. Vedi, inoltre, il comma 9 dell'*art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come sostituito dalla relativa legge di conversione, e il comma 101 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**19-ter.** *Detrazione per gli enti non commerciali.*

Per gli enti indicati nel quarto comma dell'art. 4 è ammessa in detrazione, a norma degli articoli precedenti e con le limitazioni, riduzioni e rettifiche ivi previste, soltanto l'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni fatti nell'esercizio di attività commerciali o agricole.

La detrazione spetta a condizione che l'attività commerciale o agricola sia gestita con contabilità separata da quella relativa all'attività principale e conforme alle disposizioni di cui agli *articoli 20 e 20-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*. L'imposta relativa ai beni e ai servizi utilizzati promiscuamente nell'esercizio dell'attività commerciale o agricola e dell'attività principale è ammessa in detrazione per la parte imputabile all'esercizio dell'attività commerciale o agricola <sup>(162)</sup>.

La detrazione non è ammessa in caso di omessa tenuta, anche in relazione all'attività principale, della contabilità obbligatoria a norma di legge o di statuto, né quando la contabilità stessa presenti irregolarità tali da renderla inattendibile. Per le regioni, province, comuni e loro consorzi, università ed enti di ricerca, la contabilità separata di cui al comma precedente è realizzata nell'ambito e con l'osservanza delle modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria a norma di legge o di statuto <sup>(163)</sup>.

Le disposizioni del precedente comma si applicano anche agli enti pubblici di assistenza e beneficenza ed a quelli di previdenza nonché all'Automobile club d'Italia e agli automobile clubs <sup>(164)</sup>.

---

(162) Comma così modificato dall'*art. 14, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460*.

(163) Periodo prima sostituito dall'art. 8, L. 29 febbraio 1970, n. 31 e poi così modificato dall'*art. 2, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, l'*art. 47, L. 21 novembre 2000, n. 342*.

(164) Articolo aggiunto dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Il quarto comma è stato, poi, aggiunto dall'*art. 4, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*.

---

(commento di giurisprudenza)

## 20. Volume d'affari.

Per volume d'affari del contribuente si intende l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento a un anno solare a norma degli articoli 23 e 24, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26. Non concorrono a formare il volume d'affari le cessioni di beni ammortizzabili, compresi quelli indicati nell'art. 2425, n. 3, del codice civile, nonché i passaggi di cui all'ultimo comma dell'articolo 36 e le prestazioni di servizi rese a soggetti stabiliti in un altro Stato membro della Comunità, non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter del presente decreto <sup>(165)</sup>.

L'ammontare delle singole operazioni registrate o soggette a registrazione, ancorché non imponibili o esenti, è determinato secondo le disposizioni degli artt. 13, 14 e 15. I corrispettivi delle operazioni imponibili registrati a norma dell'art. 24 sono computati al netto della diminuzione prevista nel quarto comma dell'articolo 27 <sup>(166)</sup>.

---

(165) Comma prima sostituito dall'art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94 – a decorrere dal 1° aprile 1979 - e dall'art. 7, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897 poi così modificato dall'art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557 e dalla lettera I) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo D.Lgs. n. 18 del 2010.

(166) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

---

## TITOLO II

### Obblighi dei contribuenti

(commento di giurisprudenza)

## 21. Fatturazione delle operazioni.

1. Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa dal cessionario o dal committente, ovvero, per suo conto, da un terzo. L'emissione della fattura, cartacea o elettronica, da parte del cliente o del terzo residente in un Paese con il quale non esiste alcun strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza è consentita a condizione che ne sia data preventiva comunicazione all'amministrazione finanziaria e purché il soggetto passivo nazionale abbia iniziato l'attività da almeno cinque anni e nei suoi confronti non siano stati notificati, nei cinque anni precedenti, atti

impositivi o di contestazione di violazioni sostanziali in materia di imposta sul valore aggiunto. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono determinate le modalità, i contenuti e le procedure telematiche della comunicazione. La fattura si ha per emessa all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte ovvero all'atto della sua trasmissione per via elettronica <sup>(167)</sup>.

2. La fattura è datata e numerata in ordine progressivo <sup>(168)</sup> per anno solare e contiene le seguenti indicazioni:

- a) ditta, denominazione o ragione sociale, residenza o domicilio dei soggetti fra cui è effettuata l'operazione, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti e, relativamente al cedente o prestatore, numero di partita IVA. Se non si tratta di imprese, società o enti devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome <sup>(169)</sup>;
- b) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
- c) corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compreso il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'art. 15, n. 2;
- d) valore normale degli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono;
- e) aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro;
- f) numero di partita IVA del cessionario del bene o del committente del servizio qualora sia debitore dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore, con l'indicazione della relativa norma;
- f-bis) il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento del cessionario o committente, per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti stabiliti nel territorio di un altro Stato membro della Comunità <sup>(170)</sup>;
- g) data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'art. 38, comma 4, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
- h) annotazione che la stessa è compilata dal cliente ovvero, per conto del cedente o prestatore, da un terzo.

3. Se l'operazione o le operazioni cui si riferisce la fattura comprendono beni o servizi soggetti all'imposta con aliquote diverse, gli elementi e i dati di cui al comma 2, lettere b), c) ed e), devono essere indicati distintamente secondo l'aliquota applicabile. Per le operazioni effettuate nello stesso giorno nei

confronti di un medesimo destinatario può essere emessa una sola fattura. In caso di più fatture trasmesse in unico lotto, per via elettronica, allo stesso destinatario da parte di un unico fornitore o prestatore, le indicazioni comuni alle diverse fatture possono essere inserite una sola volta, purché per ogni fattura sia accessibile la totalità delle informazioni. La trasmissione per via elettronica della fattura, non contenente macroistruzioni né codice eseguibile, è consentita previo accordo con il destinatario. L'attestazione della data, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto della fattura elettronica sono rispettivamente garantite mediante l'apposizione su ciascuna fattura o sul lotto di fatture del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati che garantiscono i predetti requisiti di autenticità e integrità. Le fatture in lingua straniera devono essere tradotte in lingua nazionale a richiesta dell'amministrazione finanziaria e gli importi possono essere espressi in qualsiasi valuta purché l'imposta sia indicata in euro.

4. La fattura è emessa al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'art. 6. La fattura in formato cartaceo è compilata in duplice esemplare di cui uno è consegnato o spedito all'altra parte. Per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risultino da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con *decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472*, la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna o spedizione e contiene anche l'indicazione della data e del numero dei documenti stessi. In tale caso, può essere emessa una sola fattura per le cessioni effettuate nel corso di un mese solare fra le stesse parti. In deroga a quanto disposto nel terzo periodo la fattura può essere emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni limitatamente alle cessioni effettuate a terzi dal cessionario per il tramite del proprio cedente.

5. Nelle ipotesi di cui all'art. 17, secondo comma, il cessionario o il committente deve emettere la fattura in unico esemplare, ovvero, ferma restando la sua responsabilità, assicurarsi che la stessa sia emessa, per suo conto, da un terzo <sup>(171)</sup>.

6. La fattura deve essere emessa anche per le cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggetto all'imposta, nonché per le operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater, per le operazioni esenti di cui all'art. 10, tranne quelle indicate al n. 6), per le operazioni soggette al regime del margine previsto dal *decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 22 marzo 1995, n. 85*, nonché dall'art. 74-ter per le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo. In questi casi la fattura, in luogo dell'indicazione dell'ammontare dell'imposta, reca l'annotazione che si tratta rispettivamente di operazione non soggetta, non imponibile, esente ovvero assoggettata al regime del margine, con l'indicazione della relativa norma <sup>(172)</sup>.

7. Se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, ovvero se nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relativi sono indicate in misura

superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura.

8. Le spese di emissione della fattura e dei conseguenti adempimenti e formalità non possono formare oggetto di addebito a qualsiasi titolo <sup>(173)</sup>.

---

(167) L'*art. 3, D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52* (Gazz. Uff. 28 febbraio 2004, n. 49, S.O.), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, ha disposto che il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate previsto dal presente comma, sia emanato entro sessanta giorni dalla data della sua entrata in vigore. Per le modalità di trasmissione ed i contenuti della comunicazione telematica di cui al presente comma vedi il *Prov. 9 dicembre 2004*.

(168) Vedi, anche, l'*art. 1, D.M. 24 ottobre 2000, n. 370*.

(169) In deroga a quanto disposto dalla presente lettera vedi il comma 109 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

(170) Lettera aggiunta dal numero 1) della lettera *m*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(171) Comma così modificato dal numero 2) della lettera *m*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(172) Comma così modificato dal numero 3) della lettera *m*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(173) Articolo prima sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, poi modificato dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*, a decorrere dal 1° aprile 1979, dall'*art. 8, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*, dall'*art. 10, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, con effetto dal 1° luglio 1982, dall'*art. 5, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*, con effetto dal 1° gennaio 1982, dall'*art. 3, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'*art. 7* dello stesso decreto, ed infine così sostituito dall'*art. 1, D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52* (Gazz. Uff. 28 febbraio 2004, n. 49, S.O.), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione ai sensi di quanto disposto dall'*art. 4* dello stesso decreto.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**22. Commercio al minuto e attività assimilate.**

L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione:

- 1) per le cessioni di beni effettuate da commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione automatica, per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante;
- 2) per le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi, nelle mense aziendali o mediante apparecchi di distribuzione automatica;
- 3) per le prestazioni di trasporto di persone nonché di veicoli e bagagli al seguito;
- 4) per le prestazioni di servizi rese nell'esercizio di imprese in locali aperti al pubblico, in forma ambulante o nell'abitazione dei clienti;
- 5) per le prestazioni di custodia e amministrazione di titoli e per gli altri servizi resi da aziende o istituti di credito e da società finanziarie o fiduciarie;
- 6) per le operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 5) e ai numeri 7), 8), 9), 16) e 22) dell'art. 10 <sup>(174)</sup>.

La disposizione del comma precedente può essere dichiarata applicabile, con decreto del Ministro delle finanze, ad altre categorie di contribuenti che prestino servizi al pubblico con caratteri di uniformità, frequenza e importo limitato tali da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'obbligo di fatturazione e degli adempimenti connessi <sup>(175)</sup>.

Gli imprenditori che acquistano beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa da commercianti al minuto ai quali è consentita l'emissione della fattura sono obbligati a richiederla <sup>(176)</sup>.

---

(174) Numero prima sostituito, a decorrere dal 1° aprile 1979, dall'art. 9, *D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94* e poi così modificato dall'art. 3, *L. 17 gennaio 2000, n. 7*.

(175) In applicazione di quanto previsto dal presente comma vedi il *D.M. 7 luglio 1998* e il *D.M. 24 ottobre 2000, n. 370*.

(176) Articolo così sostituito dall'art. 1, *D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, i commi 33 e 37 dell'art. 37, *D.L. 4 luglio 2006, n. 223* e i commi 363 e 365 dell'art. 1, *L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**23. Registrazione delle fatture.**

Il contribuente deve annotare entro quindici giorni le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione e con riferimento alla data della loro emissione, in apposito registro. Le fatture di cui al quarto comma, seconda parte, dell'art. 21, devono essere registrate entro il termine di emissione e con riferimento al mese di consegna o spedizione dei beni <sup>(177)</sup>.

Per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione di essa, l'ammontare imponibile dell'operazione o delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata, e la ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio, ovvero, nelle ipotesi di cui al secondo comma dell'art. 17, del cedente o del prestatore <sup>(178)</sup>.

Se l'altro contraente non è un'impresa, società o ente devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma.

[Per le fatture di importo inferiore a lire cinquantamila può essere annotato, in luogo di ciascuna, un documento riepilogativo sul quale devono essere indicati i numeri delle fatture cui si riferisce, l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata] <sup>(179)</sup>

<sup>(180)</sup>.

Nell'ipotesi di cui al quinto comma dell'articolo 6 le fatture emesse devono essere registrate anche dal soggetto destinatario in apposito registro, bollato e numerato ai sensi dell'art. 39, secondo modalità e termini stabiliti con apposito decreto ministeriale <sup>(181)</sup>.

---

(177) Comma così modificato prima dall'*art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557* e poi dall'*art. 3, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(178) Comma così modificato prima dall'*art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557* e poi dalla lettera *n*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*.

(179) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

(180) Comma abrogato dall'*art. 6, D.P.R. 6 dicembre 1996, n. 695*, a decorrere dalla data della sua entrata in vigore.

(181) Comma aggiunto dall'*art. 10-bis, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*. Vedi, anche, l'*art. 6, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695*.

---

(commento di giurisprudenza)

## 24. Registrazione dei corrispettivi.

I commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22, in luogo di quanto stabilito nell'articolo precedente, possono annotare in apposito registro, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni imponibili e delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile, nonché l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni non imponibili di cui all'art. 21, sesto comma, e, distintamente, all'art. 38-quater e quello delle operazioni esenti ivi indicate. L'annotazione deve essere eseguita, con riferimento al giorno in cui le operazioni sono effettuate, entro il giorno non festivo successivo. [Le operazioni assoggettate all'obbligo del rilascio della ricevuta fiscale devono essere annotate distintamente, secondo l'aliquota applicabile] <sup>(182) (183)</sup>.

Nella determinazione dell'ammontare giornaliero dei corrispettivi devono essere computati anche i corrispettivi delle operazioni effettuate con emissione di fattura, comprese quelle relative ad immobili e beni strumentali e quelle indicate nel secondo comma dell'articolo 17, includendo nel corrispettivo anche l'imposta <sup>(184)</sup>.

Per determinate categorie di commercianti al minuto, che effettuano promiscuamente la vendita di beni soggetti ad aliquote d'imposta diverse, il Ministro delle finanze può consentire, stabilendo le modalità da osservare, che la registrazione dei corrispettivi delle operazioni imponibili sia fatta senza distinzione per aliquote e che la ripartizione dell'ammontare dei corrispettivi ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote sia fatta in proporzione degli acquisti <sup>(185)</sup>.

I commercianti al minuto che tengono il registro di cui al primo comma in luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita devono eseguire le annotazioni prescritte nel primo comma, nei termini ivi indicati, anche in un registro di prima nota tenuto e conservato nel luogo o in ciascuno dei luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Le relative modalità sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze <sup>(186)</sup>.

---

(182) Comma così sostituito prima dall'art. 9, *D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*, poi dall'art. 11, *D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, quindi così modificato dall'art. 3, *D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*.

(183) Il terzo periodo dell'art. 24, comma 1, e i commi primo e quarto dell'art. 25 sono stati abrogati dall'art. 6, *D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695*, a decorrere dalla data della sua entrata in vigore.

(184) Comma così modificato dalla lettera o) del comma 1 dell'art. 1, *D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(185) In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.M. 24 febbraio 1973*.

(186) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'art. 3 del citato decreto, l'*art. 4, D.L. 24 settembre 1987, n. 391*, l'*art. 6, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695*, l'*art. 1, D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544*, gli *artt. 2 e 3, D.M. 24 ottobre 2000, n. 370* e l'*art. 37, commi 34 e 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **25. Registrazione degli acquisti.**

Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta <sup>(187)</sup>.

[Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'*art. 17*, e deve annotarle in apposito registro entro il mese successivo a quello in cui ne è venuto in possesso] <sup>(188)</sup>.

Dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, il numero progressivo ad essa attribuito, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.

Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'*art. 21* devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma.

[Per le fatture di importo inferiore a lire cinquantamila, che non siano relative a beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o dell'arte o professione, può essere annotato, in luogo delle singole fatture, un documento riepilogativo nel quale devono essere indicati i numeri, attribuiti dal destinatario, delle fatture cui si riferisce, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota] <sup>(189)</sup>.

La disposizione del comma precedente si applica anche per le fatture relative a prestazioni di trasporto e per quelle pervenute tramite spedizionieri o agenzie di viaggi, quale ne sia l'importo <sup>(190)</sup>.

---

(187) Comma inserito dall'*art. 4, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313* e poi così modificato prima dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'art. 7 dello stesso *D.Lgs. n. 56 del 1998*, e poi dalla lettera *p*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*.

(188) Il terzo periodo dell'art. 24, comma 1, e i commi primo e quarto dell'art. 25 sono stati abrogati dall'*art. 6, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695*, a decorrere dalla data della sua entrata in vigore.

(189) Il terzo periodo dell'art. 24, comma 1, e i commi primo e quarto dell'art. 25 sono stati abrogati dall'*art. 6, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695*, a decorrere dalla data della sua entrata in vigore.

(190) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 4, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **26. Variazioni dell'imponibile o dell'imposta.**

Le disposizioni degli articoli 21 e seguenti devono essere osservate, in relazione al maggiore ammontare, tutte le volte che successivamente all'emissione della fattura o alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24 l'ammontare imponibile di un'operazione o quello della relativa imposta viene ad aumentare per qualsiasi motivo, compresa la rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione.

Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25. Il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi di quest'ultimo articolo, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell'art. 23 o dell'art. 24, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa.<sup>(191)</sup>

Le disposizioni del comma precedente non possono essere applicate dopo il decorso di un anno dalla effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verifichino in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti e possono essere applicate, entro lo stesso termine, anche in caso di rettifica di inesattezze della fatturazione che abbiano dato luogo all'applicazione del settimo comma dell'art. 21.

La correzione di errori materiali o di calcolo nelle registrazioni di cui agli articoli 23, 25 e 39 e nelle liquidazioni periodiche di cui agli articoli 27 e 33 deve essere fatta mediante annotazione delle variazioni dell'imposta in aumento nel registro di cui all'art. 23 e delle variazioni dell'imposta in diminuzione nel registro di cui all'art. 25. Con le stesse modalità devono essere corretti, nel registro di cui all'art. 24, gli errori materiali inerenti alla trascrizione di dati indicati nelle fatture o nei registri tenuti a norma di legge <sup>(192)</sup>.

Le variazioni di cui al secondo comma e quelle per errori di registrazione di cui al quarto comma possono essere effettuate dal cedente o prestatore del servizio e dal cessionario o committente anche mediante apposite annotazioni in rettifica rispettivamente sui registri di cui agli articoli 23 e 24 e sul registro di cui all'articolo 25 <sup>(193)</sup>.

---

(191) Comma così modificato, prima, dall'*art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione e poi dall'*art. 13-bis, D.L. 28 marzo 1997, n. 79*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

(192) Comma rettificato con avviso pubblicato nella Gazz. Uff. 26 febbraio 1979, n. 56, e poi così sostituito dall'*art. 12, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*.

(193) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 4, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697* e l'*art. 1, comma 39, L. 23 agosto 2004, n. 239*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **27. Liquidazioni e versamenti mensili.**

[Entro il giorno 18 <sup>(194)</sup> di ciascun mese il contribuente deve calcolare in apposita sezione del registro di cui all'articolo 23 o del registro di cui all'articolo 24, la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta divenuta esigibile nel mese precedente e quello dell'imposta per la quale il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'articolo 19 <sup>(195)</sup>] <sup>(196)</sup>.

[Entro il termine previsto dal primo comma il contribuente deve versare l'importo della differenza a norma dell'art. 38, annotando sul registro gli estremi della relativa attestazione. Qualora l'importo non superi il limite di lire cinquantamila il versamento dovrà essere effettuato insieme a quello relativo al mese successivo <sup>(197)</sup>] <sup>(198)</sup>.

Se dal calcolo risulta una differenza a favore del contribuente, il relativo importo è computato in detrazione nel mese successivo.

Per i commercianti al minuto e per gli altri contribuenti di cui all'articolo 22 l'importo da versare a norma del secondo comma, o da riportare al mese successivo a norma del terzo, è determinato sulla base dell'ammontare complessivo dell'imposta relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili registrate per il mese precedente ai sensi dell'articolo 24, diminuiti di una percentuale pari al 3,85 per cento per quelle soggette all'aliquota del quattro per cento, all'8,25 per cento per quelle soggette all'aliquota del nove per cento, all'11,50 per cento per quelle soggette all'aliquota del tredici per cento, al 15,95 per cento per quelle soggette all'aliquota del diciannove per cento <sup>(199)</sup>. In tutti i casi di importi comprensivi di imponibile e di imposta, la quota imponibile può essere ottenuta, in alternativa alla diminuzione delle percentuali sopra indicate, dividendo tali importi per 104 quando l'imposta è del quattro per cento, per 109 quando l'imposta è del nove per cento, per 113 quando l'imposta è del tredici per cento, per 119 quando l'imposta è del diciannove per cento, moltiplicando il quoziente per cento ed arrotondando il prodotto, per difetto o per eccesso, alla unità più prossima <sup>(200)</sup>.

[Le detrazioni non computate per il mese di competenza non possono essere computate per i mesi successivi, ma soltanto in sede di dichiarazione annuale]  
<sup>(201)</sup>.

---

(194) Per lo spostamento del termine al giorno 15 vedi gli artt. 17 e 18, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

(195) Comma prima modificato dall'art. 7, D.L. 30 maggio 1988, n. 173, dall'art. 8, D.L. 27 aprile 1990, n. 90, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione, dall'art. 6, L. 29 dicembre 1990, n. 405, dall'art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151 e dall'art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione. Da ultimo, il comma 1 è stato così sostituito dall'art. 4, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313. Per l'introduzione dell'obbligo del versamento di acconto IVA al 20 dicembre, vedi l'art. 6, comma 2, L. 29 dicembre 1990, n. 405, come modificato dall'art. 15, D.L. 22 maggio 1993, n. 155.

(196) L'art. 2, D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, ha abrogato i commi 1 e 2 dell'art. 27 a decorrere dall'entrata in vigore del D.P.R. stesso.

(197) Comma così sostituito dall'art. 10, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897, e poi successivamente così modificato dall'art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151. Vedi, anche, l'art. 14, commi da 5 a 8 L. 27 dicembre 1997, n. 449.

(198) L'art. 2, D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, ha abrogato i commi 1 e 2 dell'art. 27 a decorrere dall'entrata in vigore del D.P.R. stesso.

(199) Per l'aggiornamento delle percentuali e delle aliquote vedi l'art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, l'art. 10, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 e l'art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328.

(200) Comma così sostituito prima dall'art. 11, L. 22 dicembre 1980, n. 889, e poi dall'art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151. Da ultimo il comma in questione è stato così modificato dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331. Da ultimo, il comma 4 è stato così modificato dall'art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.

(201) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24. L'ultimo comma è stato abrogato dall'art. 4, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **28. Dichiarazione annuale.**

[1. Tra il 1° febbraio ed il 15 marzo di ciascun anno il contribuente presenta, in duplice esemplare, la dichiarazione relativa all'anno solare precedente, redatta in conformità al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale entro il 20 dicembre dell'anno precedente a quello in cui deve essere utilizzato. Sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione i contribuenti che nell'anno solare precedente hanno effettuato soltanto operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10 salvo che siano tenuti alle rettifiche delle detrazioni di cui all'articolo 19-bis2. I contribuenti con periodo d'imposta coincidente, agli effetti delle imposte sui redditi, con l'anno solare obbligati alla presentazione anche della dichiarazione dei redditi e di quella del sostituto d'imposta, qualora abbiano effettuato ritenute alla fonte nei riguardi di non più di dieci soggetti, devono presentare, entro il termine di cui all'*articolo 9 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*, la dichiarazione unificata annuale, redatta in conformità all'articolo 8 dello stesso decreto.

2. La dichiarazione deve indicare i dati e gli elementi necessari per la individuazione del contribuente, per la determinazione dell'ammontare delle operazioni e dell'imposta, nonché per l'effettuazione dei controlli e gli altri elementi richiesti nel modello di dichiarazione, esclusi quelli che l'amministrazione finanziaria è in grado di acquisire direttamente.

3. Il contribuente perde il diritto alle detrazioni non esercitate entro il termine stabilito dall'articolo 19, comma 1, secondo periodo.

4. La dichiarazione annuale deve essere presentata anche dai contribuenti che non hanno effettuato operazioni imponibili] <sup>(202)</sup>.

---

(202) Articolo prima modificato dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, dall'art. 11, L. 30 dicembre 1991, n. 413, dall'art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, dall'art. 1, D.L. 31 maggio 1994, n. 330, e poi così sostituito dall'art. 11, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 e dall'art. 4, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313. Da ultimo l'art. 28 è stato abrogato con la decorrenza ivi indicata, dall'art. 9,

*D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.* Vedi, anche, l'art. 3, *D.P.R. 16 aprile 2003, n. 126.*

---

(commento di giurisprudenza)

**29. Elenchi dei clienti e dei fornitori.**

[Entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale deve essere compilato, in conformità al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze, l'elenco dei clienti dal quale devono risultare la ditta, denominazione o ragione sociale, il numero di partita IVA, il domicilio o la residenza, la sede, nonché l'ubicazione della stabile organizzazione nello Stato per i non residenti, dei contribuenti nei cui confronti sono state emesse fatture registrate per l'anno precedente. Nell'elenco devono essere indicati per ciascun cliente, distintamente in base all'anno risultante dalla data delle anzidette fatture, l'ammontare complessivo delle imposte addebitate e quello dei corrispettivi risultanti dalle fatture relative alle operazioni imponibili nonché l'ammontare dei corrispettivi risultanti dalle fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21. Ai fini della compilazione dell'elenco i soggetti che acquistano beni o servizi nell'esercizio di imprese, di arti o professioni devono comunicare gli elementi necessari al soggetto obbligato ad emettere la fattura <sup>(203) (204)</sup>.

Ai fini del precedente comma si tiene conto delle fatture emesse per le operazioni di cui all'art. 22 e registrate ai sensi dell'art. 24, tranne quelle indicate ai numeri 2) e 5) dell'art. 22. Non si tiene invece conto: 1) delle fatture emesse nei confronti di non residenti relative alle operazioni di cui alle lettere *a*) e *b*) dell'art. 8, dell'art. 9 e dell'art. 38-*quater*, nonché delle fatture relative a cessioni intracomunitarie; 2) delle fatture annotate ai sensi del quarto comma dell'art. 23 e di quelle di importo non superiore a lire cinquantamila, annotate ai sensi dell'art. 24; 3) delle fatture emesse dalle agenzie di viaggio e turismo <sup>(205)</sup>.

Entro il termine di cui al primo comma deve essere compilato, in conformità al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze <sup>(206)</sup>, l'elenco dei fornitori nel quale devono essere indicati, in base alle risultanze delle fatture ricevute e delle bollette doganali, la ditta, la denominazione o ragione sociale, il numero di partita IVA, il domicilio o la residenza, la sede, nonché l'ubicazione della stabile organizzazione nello Stato per i non residenti, dei contribuenti che hanno ceduto beni o prestato servizi. Per ciascuno di essi devono essere specificati, distintamente in base all'anno risultante dalla data delle fatture: il numero complessivo delle fatture ricevute e registrate nell'anno precedente, comprese quelle relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 ed escluse quelle annotate ai sensi del quarto comma dell'art. 25; l'ammontare complessivo delle operazioni imponibili e l'ammontare complessivo delle imposte addebitate; l'ammontare imponibile degli acquisti effettuati senza applicazione dell'imposta e, distintamente, quello degli acquisti

fatti ai sensi del secondo comma dell'art. 8. L'elenco deve inoltre recare l'indicazione del numero complessivo delle bollette doganali registrate nell'anno precedente, del valore complessivo imponibile dei beni importati e delle relative imposte.

Le imprese indicate nel secondo comma dell'art. 22, che emettano le fatture in relazione ai servizi prestati, possono essere tuttavia dispensate, con decreto del Ministro delle finanze, dalla compilazione dell'elenco dei clienti.

I contribuenti che hanno effettuato operazioni non soggette all'imposta a norma delle lettere *c), g) e h)* del terzo comma dell'art. 2, delle lettere *a), e) e g)* del quarto comma dell'art. 3, e dell'ultimo comma dell'art. 4 devono elencarle in allegato alla dichiarazione, con i dati richiesti nel modello di cui al primo comma dell'art. 28.

Con apposito decreto emanato entro venti giorni dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione annuale il Ministro delle finanze può disporre, anche limitatamente a determinate categorie di contribuenti, che gli elenchi di cui al primo e terzo comma siano presentati, entro il 31 maggio dello stesso anno, al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto; con lo stesso decreto può essere disposta anche la presentazione di uno o più degli elenchi di cui al decreto del Ministro delle finanze del 21 ottobre 1992, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 251 del 24 ottobre 1992. In tal caso i contribuenti che si avvalgono direttamente o tramite terzi di centri di elaborazione dati dotati di supporti magnetici, in luogo dell'allegazione degli elenchi, devono produrre, secondo modalità e termini stabiliti nel decreto stesso, i supporti magnetici contenenti i dati che avrebbero dovuto essere indicati negli elenchi] <sup>(207)</sup>.

---

(203) Comma così modificato dall'*art. 3, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*.

(204) Con *D.M. 30 dicembre 1991* (Gazz. Uff. 24 gennaio 1992, n. 19, S.O.) sono stati approvati i modelli IVA relativi agli elenchi dei clienti e dei fornitori.

(205) Comma così sostituito dall'*art. 13, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, e poi così modificato dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(206) L'elenco è stato approvato con *D.M. 6 dicembre 1983* (Gazz. Uff. 20 dicembre 1983, n. 347, S.O.), modificato dal *D.M. 30 dicembre 1991* (Gazz. Uff. 24 gennaio 1992, n. 19, S.O.).

(207) Articolo così sostituito prima dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, e poi, con effetto dal 1° gennaio 1982, dall'*art. 11, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. Il primo periodo dell'ultimo comma è stato, inoltre, così sostituito dall'*art. 11, L. 30 dicembre 1991, n. 413*, e poi così ulteriormente modificato dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*. Infine l'intero articolo è stato abrogato dall'*art. 6, D.L. 10 giugno 1994, n. 357*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**30. Versamento di conguaglio e rimborso dell'eccedenza.**

[La differenza tra l'ammontare dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione annuale e l'ammontare delle somme già versate mensilmente ai sensi dell'art. 27 deve essere versata in unica soluzione entro il 15 marzo di ciascun anno ovvero entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata annuale, maggiorando le somme da versare degli interessi nella misura dello 0,40 per cento per ogni mese o frazione di mese successivo alla predetta data] <sup>(208)</sup>.

Se dalla dichiarazione annuale risulta che l'ammontare detraibile di cui al n. 3) dell'articolo 28, aumentato delle somme versate mensilmente, è superiore a quello dell'imposta relativa alle operazioni imponibili di cui al n. 1) dello stesso articolo, il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso nelle ipotesi di cui ai commi successivi e comunque in caso di cessazione di attività <sup>(209) (210)</sup>.

Il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile, se di importo superiore a lire cinque milioni, all'atto della presentazione della dichiarazione:

a) quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, quinto, sesto e settimo comma <sup>(211)</sup>;

b) quando effettua operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25 per cento dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;

c) limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche;

d) quando effettua prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-septies <sup>(212)</sup>;

e) quando si trova nelle condizioni previste dal terzo comma dell'articolo 17 <sup>(213) (214)</sup>.

Il contribuente anche fuori dei casi previsti nel precedente terzo comma può chiedere il rimborso dell'eccedenza detraibile, risultante dalla dichiarazione annuale, se dalle dichiarazioni dei due anni precedenti risultano eccedenze detraibili; in tal caso il rimborso può essere richiesto per un ammontare comunque non superiore al minore degli importi delle predette eccedenze <sup>(215)</sup>.

Con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale saranno stabiliti gli elementi, da indicare nella dichiarazione o in apposito allegato, che, in relazione all'attività esercitata, hanno determinato il verificarsi dell'eccedenza di cui si richiede il rimborso <sup>(216)</sup>.

Agli effetti della norma di cui all'articolo 73, ultimo comma, le disposizioni del secondo, terzo e quarto comma del presente articolo si intendono applicabili per i rimborsi richiesti dagli enti e dalle società controllanti <sup>(217)</sup>.

---

(208) Comma così modificato prima dall'*art. 1, D.L. 31 maggio 1994, n. 330* e poi dall'*art. 11, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*, nel testo risultante dalle modifiche introdotte dall'*art. 1, D.Lgs. 24 marzo 1999, n. 81* (Gazz. Uff. 1° aprile 1999, n. 76), entrato in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione. Successivamente il presente comma è stato soppresso dall'*art. 11, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542*.

(209) Gli attuali commi dal secondo al sesto così sostituiscono gli originari commi secondo e terzo per effetto dell'*art. 4, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*. Successivamente il presente comma, è stato così modificato dall'*art. 11, D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435*, con la decorrenza indicata nell'art. 19 dello stesso decreto.

(210) Vedi, anche, l'*art. 31, L. 23 dicembre 1994, n. 724*.

(211) Lettera così modificata prima dall'*art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*, poi dal comma 6-bis dell'*art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, ed infine dal comma 156 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 157 dello stesso articolo 1. Vedi, anche, l'*art. 3, D.L. 28 giugno 1995, n. 250*.

(212) Lettera così modificata dal numero 1) della lettera q) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(213) Lettera così modificata dal numero 2) della lettera q) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(214) Gli attuali commi dal secondo al sesto così sostituiscono gli originari commi secondo e terzo per effetto dell'*art. 4, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(215) Gli attuali commi dal secondo al sesto così sostituiscono gli originari commi secondo e terzo per effetto dell'*art. 4, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(216) Gli attuali commi dal secondo al sesto così sostituiscono gli originari commi secondo e terzo per effetto dell'*art. 4, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(217) Gli attuali commi dal secondo al sesto così sostituiscono gli originari commi secondo e terzo per effetto dell'*art. 4, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*. Per la

computabilità in detrazione, in un periodo successivo, dei crediti non ammessi al rimborso, vedi il *D.P.R. 10 novembre 1997, n. 443*. Vedi, anche, il *D.P.R. 16 aprile 2003, n. 126*.

---

**30-bis.** *Registrazione, dichiarazione e versamento dell'imposta relativa agli acquisti effettuati dagli enti non commerciali.*

1. I soggetti di cui all'articolo 7-ter, comma 2, lettere *b*) e *c*), relativamente alle operazioni di acquisto di beni e servizi realizzate nello svolgimento di attività non commerciali, per le quali hanno applicato l'imposta ai sensi dell'articolo 17, secondo comma, adempiono agli obblighi di registrazione, dichiarazione e versamento secondo le modalità e nei termini previsti dagli articoli 47, comma 3, e 49 del *decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*<sup>(218)</sup>.

---

(218) Articolo aggiunto dalla lettera *r*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo decreto.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**31.** *Applicazione dell'imposta per i contribuenti minimi.*

...<sup>(219)</sup>.

---

(219) Articolo, da ultimo, sostituito dall'*art. 5, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*, e poi abrogato dall'*art. 4, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**32.** *Disposizione regolamentare concernente le semplificazioni per i contribuenti minori relative alla fatturazione e alla registrazione.*

1. I contribuenti che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a lire seicento milioni per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti e professioni, ovvero di lire un miliardo per le imprese aventi per oggetto altre attività, possono adempiere

gli obblighi di fatturazione e registrazione di cui agli articoli 21 e 23, mediante la tenuta di un bollettario a madre e figlia. Si applica la disposizione dell'ultimo periodo del comma 1 dell'*articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, e successive modificazioni. Nei confronti dei contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività e non provvedono alla distinta annotazione dei corrispettivi resta applicabile il limite di lire seicento milioni relativamente a tutte le attività esercitate.

2. Le operazioni devono essere descritte, con le indicazioni di cui all'articolo 21, secondo comma, nelle due parti del bollettario; la parte figlia costituisce fattura agli effetti dell'articolo 21 e deve essere consegnata o spedita all'altro contraente ai sensi del quarto comma dello stesso articolo.

3. Il Ministro delle finanze, con propri decreti, può determinare le caratteristiche del bollettario, tenendo conto della disciplina stabilita per i contribuenti minori dal *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, contenente disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi <sup>(220)</sup>.

---

(220) Il presente articolo è stato prima sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*, poi modificato dal *D.P.R. 24 dicembre 1976, n. 872* (Gazz. Uff. 31 dicembre 1976, n. 348), dall'*art. 1, D.P.R. 30 novembre 1977, n. 888*, dall'*art. 2, L. 29 febbraio 1980, n. 31*, dall'*art. 5, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*, dall'*art. 10, L. 30 dicembre 1991, n. 413*, dall'*art. 4, D.L. 23 gennaio 1993, n. 16*, ed infine abrogato e sostituito dall'*art. 2, D.P.R. 12 aprile 2001, n. 222*.

---

### **32-bis. Contribuenti minimi in franchigia.**

[1. I contribuenti persone fisiche esercenti attività commerciali, agricole e professionali che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un volume di affari non superiore a 7.000 euro, e non hanno effettuato o prevedono di non effettuare cessioni all'esportazione, sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti dal presente decreto, ad eccezione degli obblighi di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali e di certificazione e comunicazione telematica dei corrispettivi.

2. I soggetti di cui al comma 1 non possono addebitare l'imposta a titolo di rivalsa e non hanno diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti, anche intracomunitari, e sulle importazioni.

3. Sono esclusi dal regime della franchigia i soggetti passivi che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell'imposta e i soggetti non residenti <sup>(221)</sup>.

4. Le disposizioni del presente articolo non si applicano ai soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all'articolo 10, n. 8), del presente decreto e di mezzi di trasporto nuovi di cui all'*articolo 53, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*.

5. A seguito della prima comunicazione dei dati, prevista dal decreto direttoriale di cui al comma 15, l'ufficio attribuisce un numero speciale di partita IVA.

6. I soggetti che, nell'intraprendere l'esercizio di imprese, arti o professioni, ritengono di versare nelle condizioni del comma 1 ne fanno comunicazione all'Agenzia delle entrate con la dichiarazione di inizio attività di cui all'articolo 35.

7. I soggetti che rientrano nel regime di cui al presente articolo possono optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime normale, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata. La revoca è comunicata con le stesse modalità dell'opzione ed ha effetto dall'anno in corso.

8. L'applicazione del regime di franchigia comporta la rettifica della detrazione ai sensi dell'articolo 19-bis2. La stessa rettifica si applica se il contribuente transita, anche per opzione, al regime ordinario dell'imposta. In relazione al mutato regime fiscale delle stesse, l'imposta dovuta per effetto della rettifica di cui all'articolo 19-bis2 è versata in tre rate annuali da corrispondere entro il termine previsto per il versamento del saldo a decorrere dall'anno nel quale è intervenuta la modifica. Il debito può essere estinto anche mediante compensazione ai sensi dell'*articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*, ovvero con l'utilizzo di eventuali crediti risultanti dalle liquidazioni periodiche. Il mancato versamento di ogni singola rata comporta l'applicazione dell'*articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471*, e costituisce titolo per la riscossione coattiva <sup>(222)</sup>.

9. Nell'ultima dichiarazione annuale in cui l'imposta è applicata nei modi ordinari si tiene conto anche dell'imposta dovuta relativa alle operazioni indicate nell'ultimo comma dell'articolo 6 per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità.

10. Ferme restando le ipotesi di rimborso previste dall'articolo 30, l'eccedenza detraibile emergente dall'ultima dichiarazione annuale IVA presentata dai soggetti di cui al comma 1 è utilizzata in compensazione ai sensi dell'*articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*, e successive modificazioni.

11. I soggetti di cui al comma 1, per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni per le quali risultano debitori dell'imposta, integrano la fattura con

l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta, che versano entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

12. I soggetti ai quali si applica il regime fiscale di cui al presente articolo trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate l'ammontare complessivo delle operazioni effettuate.

13. I contribuenti in regime di franchigia possono farsi assistere negli adempimenti tributari dall'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale. In tal caso devono munirsi di una apparecchiatura informatica, corredata di accessori idonei, da utilizzare per la connessione con il sistema informativo dell'Agenzia delle entrate.

14. Il regime di cui al presente articolo cessa di avere efficacia ed il contribuente è assoggettato alla disciplina di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto nei modi ordinari:

a) a decorrere dall'anno solare successivo a quello in cui risulta superato uno dei limiti di cui al comma 1;

b) a decorrere dallo stesso anno solare in cui il volume d'affari dichiarato dal contribuente o rettificato dall'ufficio supera il limite di cui al comma 1 del cinquanta per cento del limite stesso; in tal caso sarà dovuta l'imposta relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti relativi al medesimo periodo.

15. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità da osservare in occasione dell'opzione per il regime ordinario, i termini e le procedure di applicazione delle disposizioni del presente articolo]

(223).

---

(221) Il presente comma era stato modificato dal comma 1 dell'*art. 4, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262*. La modifica non è più prevista nel testo del citato decreto dopo la sua conversione in legge.

(222) Comma così modificato dal comma 291 dell'*art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.

(223) Articolo aggiunto dal comma 15 dell'*art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione e a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore dello stesso decreto, ai sensi di quanto disposto dal comma 17 del medesimo art. 37. Successivamente il presente articolo è stato abrogato dal comma 116 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*. Vedi, anche, le ulteriori disposizioni del suddetto comma 116 e il comma 117 dello stesso articolo 1. In attuazione di quanto disposto dal presente articolo vedi il *Prov. 20 dicembre 2006* e il *Prov. 18 luglio 2007*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**33. Semplificazioni per i contribuenti minori relative alle liquidazioni e ai versamenti.**

[1. I contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a trecentosessanta milioni di lire per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti e professioni, ovvero di lire un miliardo per le imprese aventi per oggetto altre attività, possono optare, dandone comunicazione all'ufficio competente nella dichiarazione relativa all'anno precedente, ovvero nella dichiarazione di inizio attività:

*a) per l'annotazione delle liquidazioni periodiche e dei relativi versamenti entro il giorno 5 del secondo mese* <sup>(224)</sup> *successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari; qualora l'imposta non superi il limite di lire cinquantamila il versamento dovrà essere effettuato insieme a quella dovuta per il trimestre successivo;*

*b) per il versamento dell'imposta dovuta entro il 15 marzo di ciascun anno ovvero entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata annuale, maggiorando le somme da versare degli interessi, nella misura dello 0,50 per cento per ogni mese o frazione di mese successivo alla predetta data* <sup>(225)</sup>.

2. Nei confronti dei contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività e non provvedono alla distinta annotazione dei corrispettivi resta applicabile il limite di trecentosessanta milioni di lire relativamente a tutte le attività esercitate.

3. Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1, le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell'1,50 per cento, previa apposita annotazione nei registri di cui agli articoli 23 e 24. L'opzione ha effetto a partire dall'anno in cui è esercitata e fino a quando non sia revocata. La revoca deve essere comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso] <sup>(226)</sup>.

---

**(224)** Per i soggetti titolari di conto fiscale il termine è fissato al giorno 3 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari, a norma dell'*art. 5, comma 2, D.M. 28 dicembre 1993, n. 567*. Per la fissazione del termine al giorno 16, vedi gli *artt. 17 e 18, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*, con le modifiche introdotte dall'*art. 2, D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422* (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287).

(225) Comma così modificato dall'art. 1, D.L. 31 maggio 1994, n. 330, dall'art. 11, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 e dall'art. 2, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56, con la decorrenza indicata nell'art. 7.

(226) Articolo così sostituito, da ultimo, dall'art. 66, D.L. 30 agosto 1993, n. 331 e successivamente soppresso dall'art. 11, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542.

---

(commento di giurisprudenza)

#### **34. Regime speciale per i produttori agricoli.**

1. Per le cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte dell'allegata tabella A) effettuate dai produttori agricoli, la detrazione prevista nell'articolo 19 è forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro per le politiche agricole. L'imposta si applica con le aliquote proprie dei singoli prodotti, salvo l'applicazione delle aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione per i passaggi di prodotti ai soggetti di cui al comma 2, lettera c), che applicano il regime speciale e per le cessioni effettuate dai soggetti di cui al comma 6, primo e secondo periodo <sup>(227)</sup>.

2. Si considerano produttori agricoli:

a) i soggetti che esercitano le attività indicate nell'articolo 2135 del codice civile e quelli che esercitano attività di pesca in acque dolci, di piscicoltura, di mitilicoltura, di ostricoltura e di coltura di altri molluschi e crostacei, nonché di allevamento di rane;

b) gli organismi agricoli di intervento, o altri soggetti per loro conto, che effettuano cessioni di prodotti in applicazione di regolamenti della Unione europea concernenti l'organizzazione comune dei mercati dei prodotti stessi;

c) le cooperative e loro consorzi di cui all'*articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228*; le associazioni e loro unioni costituite e riconosciute ai sensi della legislazione vigente, che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci, associati o partecipanti, nello stato originario o previa manipolazione o trasformazione, nonché gli enti che provvedono per legge, anche previa manipolazione o trasformazione, alla vendita collettiva per conto dei produttori soci <sup>(228)</sup>.

3. [Ferma restando la loro applicazione nei confronti dei soggetti di cui alle lettere b) e c) del comma 2, le disposizioni del presente articolo non si applicano ai soggetti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari superiore a quaranta milioni di lire] <sup>(229)</sup>.

4. La detrazione forfettizzata non compete per le cessioni dei prodotti indicati nel comma 1 il cui acquisto derivi da atto non assoggettato ad imposta,

sempre che il cedente, il donante o il conferente, sia soggetto al regime ordinario <sup>(230)</sup>.

5. Se il contribuente, nell'ambito della stessa impresa, ha effettuato anche operazioni imponibili diverse da quelle indicate nel comma 1, queste sono registrate distintamente e indicate separatamente in sede di liquidazione periodica e di dichiarazione annuale. Dall'imposta relativa a tali operazioni si detrae quella relativa agli acquisti e alle importazioni di beni non ammortizzabili e ai servizi esclusivamente utilizzati per la produzione dei beni e dei servizi che formano oggetto delle operazioni stesse.

6. I produttori agricoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a 7.000 euro, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti di cui al comma 1, sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale, fermo restando l'obbligo di numerare e conservare le fatture e le bollette doganali a norma dell'articolo 39. I cessionari e i committenti, se acquistano i beni o utilizzano i servizi nell'esercizio dell'impresa, devono emettere fattura, con le modalità e nei termini di cui all'articolo 21, indicandovi la relativa imposta, determinata applicando le aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione, consegnarne copia al produttore agricolo e registrarla separatamente a norma dell'articolo 25. Le disposizioni del presente comma cessano comunque di avere applicazione a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato superato il limite di 7.000 euro a condizione che non sia superato il limite di un terzo delle cessioni di altri beni. I produttori agricoli hanno facoltà di non avvalersi delle disposizioni del presente comma. In tale caso, l'opzione o la revoca si esercitano con le modalità stabilite dal regolamento di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442*, e successive modificazioni <sup>(231)</sup>.

7. I passaggi dei prodotti di cui al comma 1 agli enti, alle cooperative o agli altri organismi associativi indicati al comma 2, lettera c), ai fini della vendita, anche previa manipolazione o trasformazione, si considerano effettuati all'atto del versamento del prezzo ai produttori agricoli soci o associati. L'obbligo di emissione della fattura può essere adempiuto dagli enti stessi per conto dei produttori agricoli conferenti; in tal caso a questi è consegnato un esemplare della fattura ai fini dei successivi adempimenti prescritti nel presente titolo.

8. Le disposizioni del comma precedente si applicano anche ai passaggi di prodotti ittici provenienti da acque marittime, lagunari e salmastre effettuati dagli esercenti la pesca nelle predette acque alle cooperative fra loro costituite e relativi consorzi nonché alle società consortili e agli altri organismi associativi indicati al comma 2, lettera c) <sup>(232)</sup>.

9. Ai soggetti di cui al comma 1 che effettuano le cessioni dei prodotti ivi indicati ai sensi degli articoli 8, primo comma, 38-quater e 72, nonché le cessioni intracomunitarie degli stessi compete la detrazione o il rimborso di un importo calcolato mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione

che sarebbero applicabili per analoghe operazioni effettuate nel territorio dello Stato.

10. [Agli effetti delle disposizioni di cui all'articolo 36, le attività svolte nell'ambito della medesima impresa agricola da cui derivano i prodotti assoggettati alla disciplina di cui al comma 1 sono in ogni caso unitariamente considerate <sup>(233)</sup>] <sup>(234)</sup>.

11. Le disposizioni del presente articolo non si applicano, salvo quella di cui al comma 7, ultimo periodo, ai soggetti di cui ai commi precedenti che optino per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari dandone comunicazione all'ufficio secondo le modalità previste dal regolamento di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442* <sup>(235)</sup>.

12. Con decreto del Ministro delle finanze, da adottare ai sensi dell'*articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400*, sono disciplinate le modalità di attuazione del presente articolo <sup>(236)</sup>.

---

(227) Per le percentuali di compensazione di cui al presente comma, vedi il *D.M. 12 maggio 1992*.

(228) Lettera così sostituita dal comma 1 dell'*art. 10, D.L. 14 marzo 2005, n. 35*.

(229) Comma abrogato dal comma 1 dell'*art. 10, D.L. 14 marzo 2005, n. 35*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(230) Comma così modificato prima dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'*art. 7*, dello stesso decreto e poi dal comma 1 dell'*art. 10, D.L. 14 marzo 2005, n. 35*.

(231) Comma prima modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56* con la decorrenza indicata nell'*art. 7*, dello stesso decreto e dall'*art. 11, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542* e poi così sostituito dal comma 31 dell'*art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(232) Comma così modificato dal comma 10 dell'*art. 9, L. 28 dicembre 2001, n. 448*.

(233) Vedi, anche, l'*art. 11, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2006, ai sensi di quanto disposto dall'*art. 6-sexies, D.L. 30 dicembre 2004, n. 314*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

(234) Comma abrogato dal comma 1 dell'*art. 10, D.L. 14 marzo 2005, n. 35*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(235) Comma così sostituito dal comma 1 dell'*art. 10, D.L. 14 marzo 2005, n. 35*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(236) Articolo da ultimo così sostituito dall'*art. 5, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*. Vedi, anche, l'art. 11 dello stesso decreto, come modificato, da ultimo, dal comma 8 dell'*art. 9, L. 28 dicembre 2001, n. 448*, dall'*art. 19, L. 27 dicembre 2002, n. 289*, dal comma 2 dell'*art. 2, L. 24 dicembre 2003, n. 350* e dal comma 506 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

---

### **34-bis. Attività agricole connesse.**

1. Per le attività dirette alla produzione di beni ed alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, l'imposta sul valore aggiunto è determinata riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura pari al 50 per cento del suo ammontare, a titolo di detrazione forfettaria dell'imposta afferente agli acquisti ed alle importazioni.
  2. Il contribuente ha facoltà di non avvalersi della disposizione del presente articolo. In tal caso l'opzione o la revoca per la determinazione dell'imposta nel modo normale si esercitano con le modalità stabilite dal regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442*, e successive modificazioni<sup>(237)</sup>.
- 

(237) Articolo aggiunto dall'*art. 2, comma 7, L. 24 dicembre 2003, n. 350*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **35. Disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività<sup>(238)</sup>.**

1. I soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate ovvero ad un ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto della medesima Agenzia; la dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. L'ufficio attribuisce al contribuente un numero di partita I.V.A. che resterà invariato anche nelle ipotesi di variazioni di domicilio fiscale fino al momento della cessazione dell'attività e che deve essere indicato nelle dichiarazioni, nella *home-page* dell'eventuale sito web e in ogni altro documento ove richiesto.

2. Dalla dichiarazione di inizio attività devono risultare:

a) per le persone fisiche, il cognome e nome, il luogo e la data di nascita, il codice fiscale, la residenza, il domicilio fiscale e l'eventuale ditta;

b) per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la natura giuridica, la denominazione, ragione sociale o ditta, la sede legale, o in mancanza quella amministrativa, e il domicilio fiscale e deve essere inoltre indicato il codice fiscale per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza;

c) per i soggetti residenti all'estero, anche l'ubicazione della stabile organizzazione;

d) il tipo e l'oggetto dell'attività e il luogo o i luoghi in cui viene esercitata anche a mezzo di sedi secondarie, filiali, stabilimenti, succursali, negozi, depositi e simili, il luogo o i luoghi in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti dal presente decreto e da altre disposizioni;

e) per i soggetti che svolgono attività di commercio elettronico, l'indirizzo del sito web ed i dati identificativi dell'internet *service provider*;

e-bis) per i soggetti che intendono effettuare operazioni intracomunitarie di cui al Titolo II, Capo II del *decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, la volontà di effettuare dette operazioni <sup>(239)</sup>;

f) ogni altro elemento richiesto dal modello ad esclusione dei dati che l'Agenzia delle entrate è in grado di acquisire autonomamente <sup>(240)</sup>.

3. In caso di variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell'attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici indicati dal comma 1, utilizzando modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Se la variazione comporta il trasferimento del domicilio fiscale essa ha effetto dal sessantesimo giorno successivo alla data in cui si è verificata. In caso di fusione, scissione, conferimenti di aziende o di altre trasformazioni sostanziali che comportano l'estinzione del soggetto d'imposta, la dichiarazione è presentata unicamente dal soggetto risultante dalla trasformazione.

4. In caso di cessazione dell'attività il termine per la presentazione della dichiarazione di cui al comma 3 decorre dalla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda, per le quali rimangono ferme le disposizioni relative al versamento dell'imposta, alla fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione. Nell'ultima dichiarazione annuale deve tenersi conto anche dell'imposta dovuta ai sensi del n. 5) dell'articolo 2, da determinare computando anche le operazioni indicate nell'ultimo comma dell'articolo 6, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità dell'imposta.

5. I soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione, se ritengono di realizzare un volume d'affari che comporti l'applicazione di disposizioni speciali ad esso connesse concernenti l'osservanza di adempimenti o di criteri speciali di determinazione dell'imposta, devono indicarlo nella

dichiarazione di inizio attività da presentare a norma del presente articolo e devono osservare la disciplina stabilita in relazione al volume d'affari dichiarato.

6. Le dichiarazioni previste dal presente articolo sono presentate in via telematica secondo le disposizioni di cui ai commi 10 e seguenti ovvero, in duplice esemplare, direttamente ad uno degli uffici di cui al comma 1. Le dichiarazioni medesime possono, in alternativa, essere inoltrate in unico esemplare a mezzo servizio postale mediante raccomandata, con l'obbligo di garantire l'identità del soggetto dichiarante mediante allegazione di idonea documentazione; in tal caso si considerano presentate nel giorno in cui risultano spedite.

7. L'ufficio rilascia o invia al contribuente certificato di attribuzione della partita IVA o dell'avvenuta variazione o cessazione dell'attività e nel caso di presentazione diretta consegna la copia della dichiarazione al contribuente debitamente timbrata.

7-bis. Per i soggetti che hanno effettuato l'opzione di cui al comma 2, lettera e-bis) entro trenta giorni dalla data di attribuzione della partita IVA, l'Ufficio può emettere provvedimento di diniego dell'autorizzazione a effettuare le operazioni di cui al Titolo II, Capo II del *decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427* <sup>(241)</sup>.

7-ter. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono stabilite le modalità di diniego o revoca dell'autorizzazione di cui al comma 7-bis <sup>(242)</sup>.

8. I soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese ovvero alla denuncia al repertorio delle notizie economiche e amministrative (REA) ai sensi, rispettivamente, degli *articoli 7 e 9 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581*, concernente il regolamento di attuazione dell'*articolo 8, della legge 29 dicembre 1993, n. 580*, in materia di istituzione del registro delle imprese, possono assolvere gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni di cui al presente articolo presentando le dichiarazioni stesse all'ufficio del registro delle imprese, il quale trasmette i dati in via telematica all'Agenzia delle entrate e rilascia apposita certificazione dell'avvenuta operazione. Nel caso di inizio dell'attività l'ufficio del registro delle imprese comunica al contribuente il numero di partita IVA attribuito in via telematica dall'Agenzia delle entrate.

9. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate può essere stabilita la data a decorrere dalla quale le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività sono presentate esclusivamente all'ufficio del registro delle imprese ovvero in via telematica secondo le disposizioni di cui ai commi successivi.

10. Le dichiarazioni previste dal presente articolo possono essere presentate in via telematica direttamente dai contribuenti o tramite i soggetti di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, del *decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998*; in tal caso si considerano presentate nel giorno in cui sono trasmesse all'Agenzia delle entrate in via telematica e il procedimento di

trasmissione si considera concluso nel giorno in cui è completata la ricezione da parte dell'Agenzia delle entrate. La prova della presentazione delle dichiarazioni è data dalla comunicazione dell'Agenzia delle entrate attestante l'avvenuto ricevimento delle dichiarazioni stesse.

11. I soggetti incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-*bis* e 3, del *decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998*, restituiscono al contribuente una copia della dichiarazione attestante la data di consegna con l'impegno alla trasmissione in via telematica e rilasciano la certificazione restituita dall'Agenzia delle entrate attestante l'avvenuta operazione e contenente, in caso di inizio attività, il numero di partita IVA attribuito al contribuente.

12. In caso di presentazione delle dichiarazioni in via telematica si applicano ai fini della sottoscrizione le disposizioni di cui all'*articolo 1, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998*.

13. I soggetti di cui al comma 3 dell'*articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998*, incaricati della predisposizione delle dichiarazioni previste dal presente articolo, sono obbligati alla trasmissione in via telematica delle stesse.

14. Ai fini della conservazione delle dichiarazioni si applicano le disposizioni previste per la conservazione delle dichiarazioni annuali dal *decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998*.

15. Le modalità tecniche di trasmissione in via telematica delle dichiarazioni previste dal presente articolo ed i tempi di attivazione del servizio di trasmissione telematica sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale <sup>(243)</sup>.

15-*bis*. L'attribuzione del numero di partita IVA determina la esecuzione di riscontri automatizzati per la individuazione di elementi di rischio connessi al rilascio dello stesso nonché l'eventuale effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività, avvalendosi dei poteri previsti dal presente decreto <sup>(244)</sup>.

15-*ter*. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate:

a) specifiche informazioni da richiedere all'atto della dichiarazione di inizio di attività;

b) tipologie di contribuenti per i quali l'attribuzione del numero di partita IVA determina la possibilità di effettuare gli acquisti di cui all'*articolo 38 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 29 ottobre 1993, n. 427*, e successive modificazioni, a condizione che sia rilasciata polizza fideiussoria o fideiussione bancaria per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo rapportato al volume d'affari presunto e comunque non inferiore a 50.000 euro <sup>(245)</sup>.

15-*quater*. Ai fini del contrasto alle frodi sull'IVA intracomunitaria, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono stabiliti i criteri e le modalità di inclusione delle partite IVA nella banca dati dei soggetti passivi che

effettuano operazioni intracomunitarie, ai sensi dell'articolo 22 del Regolamento (CE) del 7 ottobre 2003, n. 1798 <sup>(246)</sup>.

---

(238) A norma del comma 4-ter dell'*art. 49, D.L. 31 maggio 2010, n. 78*, convertito, con modificazioni, dalla *L. 30 luglio 2010, n. 122*, le espressioni «segnalazione certificata di inizio attività» e «Scia» sostituiscono, rispettivamente, quelle di «dichiarazione di inizio attività» e «Dia», ovunque ricorrono, anche come parte di una espressione più ampia, e la disciplina di cui al comma 4-bis del citato art. 49 sostituisce direttamente, dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del suddetto *D.L. n. 78/2010*, quella della dichiarazione di inizio attività recata da ogni normativa statale e regionale.

(239) Lettera aggiunta dalla lettera *a*) del comma 1 dell'*art. 27, D.L. 31 maggio 2010, n. 78*.

(240) Vedi, anche, il *Prov. 21 dicembre 2006*.

(241) Comma aggiunto dalla lettera *b*) del comma 1 dell'*art. 27, D.L. 31 maggio 2010, n. 78*. Vedi, anche, il *Prov. 29 dicembre 2010*.

(242) Comma aggiunto dalla lettera *b*) del comma 1 dell'*art. 27, D.L. 31 maggio 2010, n. 78*. In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *Prov. 29 dicembre 2010*.

(243) Articolo prima sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, poi modificato dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94* a decorrere dal 1° aprile 1979, dall'*art. 14, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*, dall'*art. 15, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, dall'*art. 6, D.L. 30 dicembre 1982, n. 953*, ed infine così sostituito dall'*art. 2, D.P.R. 5 ottobre 2001, n. 404*. Vedi, anche, l'*art. 8, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*. Con *D.M. 16 dicembre 1994* (Gazz. Uff. 20 dicembre 1994, n. 296, S.O.) sono stati approvati i modelli per la domanda di attribuzione del numero di codice fiscale e per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione di attività in materia di imposta sul valore aggiunto (modelli AA7/6 e AA9/6). Con *Prov. 12 novembre 2002* (Gazz. Uff. 6 dicembre 2002, n. 286, S.O.) sono stati approvati i modelli AA7/7 e AA9/7 da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Con *Prov. 27 dicembre 2002* (Gazz. Uff. 10 gennaio 2003, n. 7, S.O.), modificato dal *Prov. 5 marzo 2003* e dal *Prov. 11 novembre 2005* (Gazz. Uff. 25 novembre 2005, n. 275, S.O.), sono state approvate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nei suddetti modelli AA7/7 e AA9/7. Con *D.Dirig. 12 maggio 2004* (Gazz. Uff. 27 maggio 2004, n. 123, S.O.) sono state disciplinate le modalità di presentazione all'ufficio del registro delle imprese delle dichiarazioni di cui al presente articolo e sono state definite le specifiche tecniche per la trasmissione dei dati all'Agenzia delle entrate. Con *Prov. 28 dicembre 2006* (Gazz. Uff. 9 gennaio 2007, n. 6, S.O.) sono stati approvati i modelli AA7/8 e AA9/8 da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività,

variazione dati o cessazione attività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Con *Prov. 13 febbraio 2007* (Gazz. Uff. 6 marzo 2007, n. 54, S.O.), modificato dal *Prov. 11 dicembre 2007* (Gazz. Uff. 15 gennaio 2008, n. 12, S.O.), sono state approvate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nei suddetti modelli AA7/8 e AA9/8. Con *Prov. 11 dicembre 2007* (Gazz. Uff. 24 dicembre 2007, n. 298, S.O.), modificato dal *Prov. 5 febbraio 2008* (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 5 febbraio 2008), è stato approvato il modello AA7/9 da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini IVA dei soggetti diversi dalle persone fisiche. Con *Prov. 5 febbraio 2008* (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 6 febbraio 2008) è stato approvato il modello AA9/9 da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto delle persone fisiche. Con *Prov. 29 dicembre 2009* (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 30 dicembre 2009) sono stati approvati i modelli AA7/10 e AA9/10 da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, con le relative istruzioni e specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati.

(244) Comma aggiunto dal comma 18 dell'*art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione e con i limiti di applicabilità indicati nel comma 19 dello stesso art. 37.

(245) Comma aggiunto dal comma 18 dell'*art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione e con i limiti di applicabilità indicati nel comma 19 dello stesso art. 37.

(246) Comma aggiunto dalla lettera c) del comma 1 dell'*art. 27, D.L. 31 maggio 2010, n. 78*. In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *Prov. 29 dicembre 2010*.

---

### **35-bis. Eredi del contribuente.**

Gli obblighi derivanti, a norma del presente decreto, dalle operazioni effettuate dal contribuente deceduto possono essere adempiuti dagli eredi, ancorché i relativi termini siano scaduti non oltre quattro mesi prima della data della morte del contribuente, entro i sei mesi da tale data <sup>(247)</sup>.

Resta ferma la disciplina stabilita dal presente decreto per le operazioni effettuate, anche ai fini della liquidazione dell'azienda, dagli eredi dell'imprenditore <sup>(248)</sup>.

---

(247) Comma così sostituito dall'*art. 11, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*.

(248) Articolo aggiunto dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 3, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*.

---

**35-ter.** *Identificazione ai fini I.V.A. ed obblighi contabili del soggetto non residente.*

1. I soggetti non residenti nel territorio dello Stato, che, ai sensi dell'articolo 17, terzo comma, intendono assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di imposta sul valore aggiunto direttamente, devono farne dichiarazione all'Ufficio competente, prima dell'effettuazione delle operazioni per le quali si vuole adottare il suddetto sistema <sup>(249)</sup>.

2. La dichiarazione deve contenere le seguenti indicazioni:

*a)* per le persone fisiche, il cognome, il nome e la eventuale ditta, il luogo e la data di nascita, il domicilio fiscale nello Stato estero in cui l'attività è esercitata;

*b)* per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la denominazione, ragione sociale o ditta, la sede legale o, in mancanza, amministrativa, nello Stato estero in cui l'attività è esercitata; gli elementi di cui alla lettera *a*) per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza;

*c)* l'ufficio dell'amministrazione dello Stato estero competente ad effettuare i controlli sull'attività del dichiarante, nonché il numero di identificazione all'imposta sul valore aggiunto ovvero, in mancanza, il codice identificativo fiscale attribuito dal medesimo Stato;

*d)* il tipo e l'oggetto dell'attività esercitata nello Stato estero di stabilimento;

*e)* l'impegno ad esibire le scritture contabili entro i termini stabiliti dall'amministrazione richiedente;

*f)* ogni altro elemento richiesto dal modello di dichiarazione.

3. L'ufficio attribuisce al richiedente un numero di partita I.V.A., in cui sia evidenziata anche la natura di soggetto non residente identificato in Italia. Il predetto numero deve essere riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto, ove richiesto.

4. In caso di variazione dei dati di cui al comma 2, il soggetto non residente presenta apposita dichiarazione entro trenta giorni al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate. Le dichiarazioni di cui al presente articolo sono redatte in conformità al modello stabilito con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate <sup>(250)</sup>.

5. Possono avvalersi dell'identificazione diretta prevista dal presente articolo, i soggetti non residenti, che esercitano attività di impresa, arte o professione in altro Stato membro della Comunità europea o in un Paese terzo con il quale

esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta, analogamente a quanto previsto dalle direttive del Consiglio n. 76/308/CEE del 15 marzo 1976 e n. 77/799/CEE del 19 dicembre 1977 e dal *regolamento (CEE) n. 218/92* del Consiglio del 27 gennaio 1992.

6. Per quanto non espressamente previsto dal presente articolo anche in materia di utilizzo del servizio di collegamento telematico con l'Agenzia delle entrate per la presentazione di documenti, atti e istanze, si fa rinvio, in quanto applicabili, alle disposizioni dell'articolo 35, come modificato dal *decreto del Presidente della Repubblica 5 ottobre 2001, n. 404* <sup>(251)</sup>.

---

(249) Comma così modificato dalla lettera s) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo decreto.

(250) In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *Provvedimento 28 dicembre 2009*.

(251) Articolo aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 19 giugno 2002, n. 191* (Gazz. Uff. 30 agosto 2002, n. 203), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **36. Esercizio di più attività.**

Nei confronti dei soggetti che esercitano più attività l'imposta si applica unitariamente e cumulativamente per tutte le attività, con riferimento al volume di affari complessivo, salvo quanto stabilito nei successivi commi.

Se il soggetto esercita contemporaneamente imprese e arti o professioni l'imposta si applica separatamente per l'esercizio di imprese e per l'esercizio di arti o professioni, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al rispettivo volume d'affari.

I soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa, ovvero più arti o professioni, hanno facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta relativamente ad alcuna delle attività esercitate, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno precedente o nella dichiarazione di inizio dell'attività. In tal caso la detrazione di cui all'*art. 19* spetta a condizione che l'attività sia gestita con contabilità separata ed è esclusa, in deroga a quanto stabilito nell'ultimo comma, per l'imposta relativa ai beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente. L'opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e in ogni caso per almeno un triennio. Se nel corso di un anno sono acquistati beni ammortizzabili la revoca non è ammessa fino al termine del periodo di rettifica

della detrazione di cui all'art. 19-*bis*. La revoca deve essere comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso. Le disposizioni del presente comma si applicano anche ai soggetti che effettuano sia locazioni, esenti da imposta, di fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'articolo 19, comma 5, e dell'articolo 19-*bis*, sia locazioni di altri fabbricati o di altri immobili, con riferimento a ciascuno di tali settori di attività <sup>(252)</sup>.

L'imposta si applica in ogni caso separatamente, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al volume di affari di ciascuna di esse, per le attività di commercio al minuto di cui al terzo comma dell'art. 24, comprese le attività ad esse accessorie e quelle non rientranti nell'attività propria dell'impresa, nonché per le attività di cui all'art. 34, fermo restando il disposto dei commi secondo e terzo dello stesso articolo e per quelle di cui all'art. 74, sesto comma, per le quali la detrazione prevista dall'art. 19 sia applicata forfettariamente e per quelle di cui al comma 5 dell'articolo 74-*quater* <sup>(253)</sup>.

In tutti i casi nei quali l'imposta è applicata separatamente per una determinata attività la detrazione di cui all'art. 19, se ridotta ai sensi del terzo comma dello stesso articolo ovvero se applicata forfettariamente, è ammessa per l'imposta relativa ai beni e ai servizi utilizzati promiscuamente, nei limiti della parte imputabile all'esercizio dell'attività stessa; i passaggi di servizi all'attività soggetta a detrazione ridotta o forfettaria costituiscono prestazioni di servizio ai sensi dell'art. 3 e si considerano effettuati, in base al loro valore normale, nel momento in cui sono rese. Per i passaggi interni dei beni tra attività separate si applicano le disposizioni degli artt. 21 e seguenti, con riferimento al loro valore normale, e le annotazioni di cui agli artt. 23 e 25 devono essere eseguite nello stesso mese. Per i passaggi dei beni all'attività di commercio al minuto di cui al terzo comma dell'art. 24 e per quelli da questa ad altra attività, l'imposta non è dovuta, ma i passaggi stessi devono essere annotati, in base al corrispettivo di acquisto dei beni, entro il giorno non festivo successivo a quello del passaggio. Le annotazioni devono essere eseguite, distintamente in base all'aliquota applicabile per le relative cessioni, nei registri di cui agli artt. 23, 24 e 25, ovvero in apposito registro tenuto a norma dell'art. 39. La dichiarazione annuale deve essere presentata su un unico modello per tutte le attività secondo le modalità stabilite nel decreto di cui al primo comma dell'art. 28 e i versamenti di cui agli artt. 27, 30 e 33 devono essere eseguiti per l'ammontare complessivo dovuto, al netto delle eccedenze detraibili <sup>(254)</sup> <sup>(255)</sup>.

---

(252) Periodo aggiunto dall'*art. 3, D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422* (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287). Successivamente il presente periodo era stato soppresso dalla lettera *c*) del comma 8 dell'*art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, a sua volta soppressa dalla relativa legge di conversione. Per la decorrenza dell'applicabilità delle disposizioni del presente comma vedi il comma 3 del citato *art. 3, D.Lgs. n. 422 del 1998*.

(253) Comma prima sostituito dall'art. 15, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897 e poi così modificato dall'art. 19, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60, con la decorrenza indicata nell'art. 22 dello stesso decreto.

(254) Comma così sostituito dall'art. 15, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.

(255) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

---

(commento di giurisprudenza)

**36-bis. Dispensa da adempimenti per le operazioni esenti.**

Il contribuente che ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art. 10, tranne quelle indicate ai numeri 11), 18) e 19) dello stesso articolo, fermi restando l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dal presente decreto, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente <sup>(256)</sup>.

Nell'ipotesi di cui al precedente comma il contribuente non è ammesso a detrarre dall'imposta eventualmente dovuta quella relativa agli acquisti e alle importazioni e deve presentare la dichiarazione annuale, compilando l'elenco dei fornitori, ancorché non abbia effettuato operazioni imponibili <sup>(257)</sup>.

La comunicazione di avvalersi della dispensa dagli adempimenti relativi alle operazioni esenti dev'essere fatta nella dichiarazione annuale relativa all'anno precedente o nella dichiarazione di inizio dell'attività ed ha effetto fino a quando non sia revocata e in ogni caso per almeno un triennio. La revoca deve essere comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso <sup>(258)</sup>.

---

(256) Comma così sostituito, a decorrere dal 1° aprile 1979, dall'art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94.

(257) Comma così sostituito dall'art. 16, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897. Vedi, anche, l'art. 45 dello stesso decreto.

(258) Articolo aggiunto dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24. Vedi, anche, l'art. 3, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94.

---

(commento di giurisprudenza)

### **37. Presentazione delle dichiarazioni.**

[Le dichiarazioni previste dal presente decreto devono essere sottoscritte, a pena di nullità, dal contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale. La nullità è sanata se il contribuente provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto territorialmente competente <sup>(259)</sup>.

Le dichiarazioni sono presentate all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto, il quale, anche se non richiesto, deve rilasciare ricevuta. La dichiarazione annuale dei contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare agli effetti della imposizione sui redditi deve essere presentata a norma dell'*articolo 12 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600* <sup>(260)</sup>.

Le dichiarazioni possono anche essere spedite all'ufficio a mezzo di lettera raccomandata e si considerano presentate nel giorno in cui sono consegnate all'ufficio postale, che deve apporre il timbro a calendario anche sulla dichiarazione.

La prova della presentazione della dichiarazione che dai protocolli, registri ed atti dell'ufficio non risulti pervenuta non può essere data che mediante la ricevuta dell'ufficio o la ricevuta della raccomandata.

Le dichiarazioni presentate entro trenta giorni dalla scadenza del termine sono valide, salvo quanto stabilito nel primo comma dell'art. 43 e nel primo comma dell'art. 48.

Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a trenta giorni si considerano omesse a tutti gli effetti, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulta dovuta <sup>(261)</sup>.

---

(259) Comma così sostituito dall'*art. 11, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*.

(260) Periodo aggiunto dall'*art. 11, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*.

(261) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, e poi abrogato, con la decorrenza ivi indicata, dall'*art. 9, D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **38. Esecuzione dei versamenti.**

I versamenti previsti dagli artt. 27, 30 e 33 devono essere eseguiti al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto mediante delega del contribuente ad una delle aziende di credito di cui all'art. 54 del regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato,

approvato con *R.D. 23 maggio 1924, n. 827*, ovvero ad una delle casse rurali e artigiane di cui al *R.D. 26 agosto 1937, n. 1706*, modificato con la L. 4 agosto 1955, n. 707, avente un patrimonio non inferiore a lire cento milioni. La delega deve essere rilasciata presso una qualsiasi dipendenza dell'azienda delegata sita nel territorio dello Stato <sup>(262)</sup> <sup>(263)</sup>.

L'azienda delegata deve rilasciare al contribuente una attestazione recante l'indicazione dell'importo dell'ordine di versamento e della data in cui lo ha ricevuto e l'impegno di effettuare il versamento all'ufficio per conto del contribuente entro il quinto giorno successivo. La delega è irrevocabile ed ha effetto liberatorio per il delegante.

Le caratteristiche e le modalità di rilascio dell'attestazione, nonché le modalità per l'esecuzione dei versamenti agli uffici dell'imposta sul valore aggiunto, per la trasmissione dei relativi dati e documenti all'amministrazione e per i relativi controlli sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro.

I versamenti diversi da quelli indicati nel primo comma devono essere eseguiti direttamente all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto o in contanti o mediante assegni circolari non trasferibili intestati all'ufficio stesso o mediante altri titoli di credito bancario o postali a copertura garantita. Il versamento mediante assegni circolari o titoli bancari o postali può essere eseguito anche a mezzo posta con lettera raccomandata, nella quale deve essere specificata la causale del versamento. L'ufficio rilascia quietanza nelle forme e con le modalità stabilite con decreto del Ministro delle finanze anche in deroga alle disposizioni contenute negli articoli 238 e 240 del regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, approvato con *R.D. 23 maggio 1924, n. 827* <sup>(264)</sup>.

---

(262) Comma così sostituito dall'*art. 5, D.L. 30 dicembre 1982, n. 953*, e poi così modificato dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(263) La Corte costituzionale con *sentenza 6-12 settembre 1995, n. 430* (Gazz. Uff. 20 settembre 1995, n. 39, Serie speciale) ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'*art. 38*, primo comma, come modificato dall'*art. 1 del D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, sollevata in riferimento agli artt. 3 e 16 della Costituzione.

(264) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, gli artt. *da 17 a 25, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**38-bis. Esecuzione dei rimborsi.**

I rimborsi previsti nell'articolo 30 sono eseguiti, su richiesta fatta in sede di dichiarazione annuale, entro tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione prestando, contestualmente all'esecuzione del rimborso e per una durata pari a tre anni dallo stesso, ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento, cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa, ovvero fideiussione rilasciata da un'azienda o istituto di credito, comprese le casse rurali e artigiane indicate nel primo comma dell'articolo 38, o da una impresa commerciale che a giudizio dell'Amministrazione finanziaria offra adeguate garanzie di solvibilità o mediante polizza fideiussoria rilasciata da un istituto o impresa di assicurazione. Per le piccole e medie imprese, definite secondo i criteri stabiliti dal *D.M. 18 settembre 1997* e dal *D.M. 27 ottobre 1997* del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, di adeguamento alla nuova disciplina comunitaria, dette garanzie possono essere prestate anche dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi di cui all'*articolo 29 della legge 5 ottobre 1991, n. 317*, iscritti nell'albo previsto dall'*articolo 106 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385*<sup>(265)</sup>. Per i gruppi di società, con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore a 500 miliardi di lire, la garanzia può essere prestata mediante la diretta assunzione da parte della società capogruppo o controllante di cui all'articolo 2359 del codice civile della obbligazione di integrale restituzione della somma da rimborsare, comprensiva dei relativi interessi, all'Amministrazione finanziaria, anche per il caso di cessione della partecipazione nella società controllata o collegata. In ogni caso la società capogruppo o controllante deve comunicare in anticipo all'Amministrazione finanziaria l'intendimento di cedere la partecipazione nella società controllata o collegata. La garanzia concerne anche crediti relativi ad annualità precedenti maturati nel periodo di validità della garanzia stessa. Dall'obbligo di prestazione delle garanzie sono esclusi i soggetti cui spetta un rimborso di imposta di importo non superiore a lire 10 milioni. Sulle somme rimborsate si applicano gli interessi in ragione del 2 per cento annuo<sup>(266)</sup>, con decorrenza dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, non computando il periodo intercorrente tra la data di notifica della richiesta di documenti e la data della loro consegna, quando superi quindici giorni. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le ulteriori modalità ed i termini per l'esecuzione dei rimborsi previsti dal presente articolo<sup>(267) (268)</sup>.

Il contribuente può ottenere il rimborso in relazione a periodi inferiori all'anno, prestando le garanzie indicate nel comma precedente, nelle ipotesi di cui alle lettere *a), b) ed e)* del terzo comma dell'articolo 30 nonché nelle ipotesi di cui alla lettera *c)* del medesimo terzo comma quando effettua acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto<sup>(269)</sup>.

Quando sia stato constatato nel relativo periodo di imposta uno dei reati di cui all'articolo 4, primo comma, n. 5), del *D.L. 10 luglio 1982, n. 429*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 7 agosto 1982, n. 516*, l'esecuzione dei rimborsi prevista nei commi precedenti è sospesa, fino a concorrenza dell'ammontare

dell'imposta sul valore aggiunto indicata nelle fatture o in altri documenti illecitamente emessi od utilizzati, fino alla definizione del relativo procedimento penale <sup>(270)</sup>.

Ai rimborsi previsti nei commi precedenti e al pagamento degli interessi provvede il competente ufficio utilizzando i fondi della riscossione, eventualmente aumentati delle somme riscosse da altri uffici dell'imposta sul valore aggiunto. Ai fini della formazione della giacenza occorrente per l'effettuazione dei rimborsi è autorizzata dilazione per il versamento all'erario dell'imposta riscossa. Ai rimborsi può in ogni caso provvedersi con i normali stanziamenti di bilancio <sup>(271)</sup>.

Con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro sono stabiliti le modalità relative all'esecuzione dei rimborsi e le modalità ed i termini per la richiesta dei rimborsi relativi a periodi inferiori all'anno e per la loro esecuzione. Sono altresì stabiliti le modalità ed i termini relativi alla dilazione per il versamento all'erario dell'imposta riscossa nonché le modalità relative alla presentazione della contabilità amministrativa e al trasferimento dei fondi tra i vari uffici.

Se successivamente al rimborso o alla compensazione viene notificato avviso di rettifica o accertamento il contribuente, entro sessanta giorni, deve versare all'ufficio le somme che in base all'avviso stesso risultano indebitamente rimborsate o compensate, insieme con gli interessi del 2 per cento annuo <sup>(272)</sup> dalla data del rimborso o della compensazione, a meno che non presti la garanzia prevista nel secondo comma fino a quando l'accertamento sia divenuto definitivo <sup>(273) (274)</sup>.

I rimborsi di cui all'articolo 30, terzo comma, lettere *a*), *b*) e *d*), sono eseguiti, senza prestazione delle garanzie previste nel presente articolo, quando concorrono le seguenti condizioni:

- a)* l'attività è esercitata dall'impresa da almeno 5 anni;
- b)* non sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica concernenti l'imposta dovuta o l'eccedenza detraibile da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o dell'eccedenza di credito dichiarate superiore:
  - 1) al 10 per cento degli importi dichiarati se questi non superano cento milioni di lire;
  - 2) al 5 per cento degli importi dichiarati se questi superano i cento milioni di lire ma non superano un miliardo di lire;
  - 3) all'1 per cento degli importi dichiarati, o comunque a 100 milioni di lire, se gli importi dichiarati superano un miliardo di lire;
- c)* è presentata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà a norma dell'*articolo 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15*, attestante che:

1) il patrimonio netto non è diminuito rispetto alle risultanze dell'ultimo bilancio approvato, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili iscritti nell'attivo patrimoniale non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo bilancio approvato, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nel suddetto bilancio;

2) non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;

3) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi <sup>(275)</sup>.

L'ammontare del rimborso erogabile senza garanzia non può eccedere il 100 per cento della media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel corso del biennio precedente <sup>(276)</sup>.

Con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuate, anche progressivamente, in relazione all'attività esercitata ed alle tipologie di operazioni effettuate, le categorie di contribuenti per i quali i rimborsi di cui al primo e al secondo comma sono eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta <sup>(277)</sup>.

---

(265) In attuazione di quanto disposto dal presente periodo, vedi il *D.M. 22 settembre 1999, n. 366*.

(266) La misura dell'interesse annuo già determinata al 5 per cento dall'*art. 3, comma 141, L. 23 dicembre 1996, n. 662* è stata così rideterminata dal comma 2 dell'*art. 1, D.M. 21 maggio 2009*, a decorrere dal 1° gennaio 2010.

(267) Comma prima sostituito dall'*art. 4, D.L. 27 aprile 1990, n. 90* e successivamente così modificato dall'*art. 31, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*, dall'*art. 24, L. 27 dicembre 1997, n. 449*, dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, dall'*art. 9, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, dal comma 124 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, dall'*art. 10, comma 1, lett. a), n. 3, D.L. 1° luglio 2009, n. 78*, con la decorrenza indicata nel n. 4 della suddetta lettera *a)*, e dal comma 4 dell'*art. 9, D.Lgs. 13 agosto 2010, n. 141*, con i termini di applicabilità previsti dal comma 8 dell'*art. 10, del citato D.Lgs. n. 141/2010*, come sostituito dal comma 4 dell'*art. 7, D.Lgs. 14 dicembre 2010, n. 218*.

(268) La Corte costituzionale, con *Ordinanza 10 - 19 luglio 1996, n. 266* (Gazz. Uff. 31 luglio 1996, n. 31, Serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'*art. 38-bis*, primo comma, sollevata in riferimento agli artt. 3, 24, primo e secondo comma, e 97, primo comma, della Costituzione.

(269) Comma prima sostituito dall'art. 4, *D.L. 27 aprile 1990, n. 90* e poi così modificato dall'art. 52, *L. 21 novembre 2000, n. 342* e dal comma 308 dell'art. 1, *L. 27 dicembre 2006, n. 296*. Per le modalità del rimborso di cui al presente comma vedi l'art. 8, *D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542*, come modificato dall'art. 11, *D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435*.

(270) Comma così sostituito dall'art. 4, *D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(271) Comma così sostituito dall'art. 4, *D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(272) La misura dell'interesse annuo già determinata al 5 per cento dall'art. 3, *comma 141, L. 23 dicembre 1996, n. 662* è stata così rideterminata dal comma 2 dell'art. 1, *D.M. 21 maggio 2009*, a decorrere dal 1° gennaio 2010.

(273) Comma così modificato dall'art. 10, comma 1, lett. a) *D.L. 1° luglio 2009, n. 78*.

(274) Articolo aggiunto dall'art. 1, *D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'art. 5, *D.L. 14 marzo 1988, n. 70*. Vedi, altresì, l'art. 1, *comma 16, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417* e l'art. 31, *L. 23 dicembre 1994, n. 724*.

(275) Comma aggiunto dall'art. 3, *D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422* (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287).

(276) Comma aggiunto dall'art. 3, *D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422* (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287).

(277) Comma aggiunto dal comma 308 dell'art. 1, *L. 27 dicembre 2006, n. 296*. Con *D.M. 22 marzo 2007* (Gazz. Uff. 31 marzo 2007, n. 76), con *D.M. 25 maggio 2007* (Gazz. Uff. 30 giugno 2007, n. 150), con *D.M. 18 luglio 2007* (Gazz. Uff. 23 agosto 2007, n. 195) e con *D.M. 21 dicembre 2007* (Gazz. Uff. 4 febbraio 2008, n. 29), sono state individuate le categorie di contribuenti ammessi al rimborso, in via prioritaria, entro tre mesi dalla richiesta.

---

### **38-bis1. Rimborso dell'imposta assolta in altri Stati membri della Comunità.**

1. I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato che hanno assolto l'imposta in un altro Stato membro in relazione a beni e servizi ivi acquistati o importati, possono chiederne il rimborso a detto Stato membro presentando un'istanza all'Agenzia delle entrate tramite apposito portale elettronico.

2. L'Agenzia delle entrate provvede ad inoltrare tale richiesta allo Stato membro del rimborso, eccetto i casi in cui, durante il periodo di riferimento del rimborso, il richiedente:

a) non ha svolto un'attività d'impresa, arte o professione;

b) ha effettuato unicamente operazioni esenti o non soggette che non danno diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi degli articoli 19 e seguenti;

c) si è avvalso del regime dei contribuenti minimi di cui ai commi da 96 a 117 dell'*articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244*;

d) si è avvalso del regime speciale per i produttori agricoli.

3. Nei casi indicati al comma 2 l'Agenzia delle entrate notifica al richiedente il mancato inoltro della richiesta di rimborso. Avverso il provvedimento motivato di rifiuto dell'inoltro è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario.

4. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanarsi entro novanta giorni dall'entrata in vigore della presente disposizione, è individuato il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e sono stabilite le modalità ed i termini procedurali per l'applicazione delle disposizioni del presente articolo nonché per la realizzazione dei relativi scambi informativi <sup>(278)</sup>.

---

(278) Articolo aggiunto dalla lettera *t*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo decreto. Per le norme di attuazione delle disposizioni del presente articolo vedi il *Provv. 1 aprile 2010*.

---

### **38-bis2. Esecuzione dei rimborsi a soggetti non residenti stabiliti in un altro Stato membro della Comunità.**

1. I soggetti stabiliti in altri Stati membri della Comunità, assoggettati all'imposta nello Stato in cui hanno il domicilio o la residenza chiedono il rimborso dell'imposta assolta sulle importazioni di beni e sugli acquisti di beni e servizi, sempre che sia detraibile a norma degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2, secondo le disposizioni del presente articolo. Il rimborso non può essere richiesto dai soggetti che nel periodo di riferimento disponevano di uno stabile organizzazione nel territorio dello Stato ovvero dai soggetti che hanno ivi effettuato operazioni diverse da quelle per le quali debitore dell'imposta è il committente o cessionario e da quelle non imponibili di trasporto o accessorie ai trasporti. L'ammontare complessivo della richiesta di rimborso relativa a periodi infrannuali non può essere inferiore a quattrocento euro; se detto ammontare risulta inferiore a quattrocento euro il rimborso spetta annualmente, sempreché di importo non inferiore a cinquanta euro.

2. La richiesta di rimborso è presentata con riferimento ad un periodo non superiore ad un anno solare e non inferiore a tre mesi, ovvero per periodi inferiori a tre mesi qualora questi periodi rappresentino la parte residua di un anno solare.

3. I soggetti di cui al comma 1 non hanno diritto al rimborso qualora nello Stato membro in cui sono stabiliti effettuino operazioni che non danno diritto

alla detrazione dell'imposta. Nel caso in cui gli stessi effettuino sia operazioni che danno diritto alla detrazione sia operazioni che non conferiscono tale diritto, il rimborso è ammesso soltanto in misura pari alla percentuale detraibile dell'imposta, quale applicata dallo Stato membro ove è stabilito il richiedente.

4. La richiesta di rimborso è inoltrata per via elettronica tramite lo Stato membro ove è stabilito il richiedente.

5. Ai rimborsi previsti nel comma 1 e al pagamento dei relativi interessi provvede il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate, utilizzando i fondi messi a disposizione su apposita contabilità speciale. La decisione in ordine al rimborso dell'imposta è notificata al richiedente entro quattro mesi dalla ricezione della richiesta, salvo quanto previsto ai commi successivi.

6. Entro il termine di quattro mesi di cui al comma 5, l'ufficio può chiedere per via elettronica al soggetto richiedente il rimborso, o allo Stato membro ove esso è stabilito informazioni aggiuntive al fine di acquisire tutti gli elementi pertinenti su cui basare la decisione in merito al rimborso. Le informazioni aggiuntive possono essere richieste eventualmente ad un soggetto diverso, anche in via telematica solo se il destinatario dispone dei mezzi necessari. Le informazioni richieste sono fornite all'ufficio entro un mese dalla data in cui il destinatario riceve la richiesta. In caso di richiesta di informazioni aggiuntive la comunicazione di cui al comma 5 è effettuata entro il termine di due mesi dal giorno in cui le informazioni sono pervenute all'ufficio ovvero entro due mesi dalla scadenza infruttuosa del termine di un mese di cui al terzo periodo. I predetti termini non si applicano se scadono prima del decorso di un periodo di sei mesi dalla ricezione della richiesta di rimborso, nel qual caso l'ufficio effettua la comunicazione di cui al comma 5 entro sei mesi dalla ricezione della richiesta stessa.

7. L'ufficio può chiedere ulteriori informazioni aggiuntive rispetto a quelle previste al comma 6. Le informazioni richieste sono fornite all'ufficio entro un mese dalla data in cui il destinatario riceve la richiesta. In tal caso, la comunicazione di cui al comma 5 è effettuata comunque entro otto mesi dalla data di ricezione della richiesta di rimborso.

8. Il rimborso è effettuato entro dieci giorni lavorativi dalla scadenza del termine di cui al comma 5, ovvero, qualora siano richieste informazioni aggiuntive o ulteriori informazioni aggiuntive, dalla scadenza dei termini di cui ai commi 6 e 7.

9. Sulle somme rimborsate si applicano gli interessi nella misura prevista al primo comma dell'articolo 38-bis con decorrenza dal giorno successivo a quello di scadenza del termine di cui al comma 8. La disposizione che precede non si applica nel caso in cui il richiedente non fornisca le informazioni aggiuntive o le ulteriori informazioni aggiuntive entro il termine previsto dai commi 6 e 7. Non sono, altresì, dovuti interessi fino a quando non pervengono all'ufficio competente i documenti aggiuntivi da allegare alla richiesta di rimborso.

10. Il rimborso è eseguito nel territorio dello Stato o, su domanda del richiedente, in un altro Stato membro. In quest'ultimo caso l'ufficio riduce l'importo da erogare al richiedente dell'ammontare delle spese di trasferimento.

11. I soggetti che conseguono un rimborso non dovuto restituiscono le somme indebitamente rimborsate, entro sessanta giorni dalla notifica di apposito provvedimento da parte dell'ufficio. Nei confronti degli stessi soggetti si applica la sanzione amministrativa compresa fra il 100 ed il 200 per cento della somma indebitamente rimborsata.

12. Nelle more del pagamento dell'ammontare dovuto a titolo di rimborso indebitamente erogato e delle relative sanzioni, l'ufficio sospende ogni ulteriore rimborso al soggetto interessato fino a concorrenza del medesimo importo.

13. Avverso il provvedimento motivato di diniego è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario.

14. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanarsi entro novanta giorni dall'entrata in vigore della presente disposizione, è individuato il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e sono stabilite le modalità ed i termini per la richiesta e l'esecuzione dei rimborsi nonché per gli scambi informativi relativi al presente articolo <sup>(279)</sup>.

---

(279) Articolo aggiunto dalla lettera *t*) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo decreto. Per le norme di attuazione delle disposizioni del presente articolo vedi il *Prov. 1 aprile 2010*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**38-ter. Esecuzione dei rimborsi a soggetti non residenti stabiliti in Stati non appartenenti alla Comunità.**

1. La disposizione del primo comma dell'articolo 38-bis2 si applica, a condizione di reciprocità, anche ai soggetti esercenti un'attività d'impresa, arte o professione, stabiliti in Stati non appartenenti alla Comunità, limitatamente all'imposta relativa agli acquisti e importazioni di beni mobili e servizi inerenti alla loro attività.

2. Ai rimborsi previsti nel comma 1 provvede il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate entro sei mesi dalla ricezione della richiesta di rimborso ovvero, in caso di richiesta di informazioni aggiuntive, entro otto mesi dalla medesima. In caso di diniego del rimborso, l'ufficio emana, entro lo stesso termine, apposito provvedimento motivato avverso il quale è ammesso ricorso secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario.

3. Sulle somme rimborsate si applicano gli interessi nella misura prevista al primo comma dell'articolo 38-bis con decorrenza dal giorno successivo a quello di scadenza del termine di cui al comma 2. La disposizione che precede non si applica nel caso in cui il richiedente non fornisca le informazioni aggiuntive entro il termine di un mese dalla data della notifica, da effettuarsi anche tramite mezzi elettronici. Non sono, altresì, dovuti interessi fino a quando non pervengono all'ufficio competente i documenti aggiuntivi da allegare alla richiesta di rimborso.

4. I soggetti che conseguono un indebito rimborso devono restituire all'ufficio, entro sessanta giorni dalla notifica di apposito provvedimento, le somme indebitamente rimborsate e nei loro confronti si applica la sanzione amministrativa compresa fra il 200 ed il 400 per cento della somma rimborsata. L'ufficio sospende ogni ulteriore rimborso al soggetto interessato fino a quando non sia restituita la somma indebitamente rimborsata e pagata la relativa pena pecuniaria.

5. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanarsi entro novanta giorni dall'entrata in vigore della presente disposizione, sono stabilite le modalità e i termini per la richiesta e l'esecuzione dei rimborsi, nonché il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate <sup>(280)</sup>.

---

(280) Il presente articolo - aggiunto dall'art. 16, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793 e modificato dal D.M. 30 marzo 1988 (Gazz. Uff. 11 aprile 1988, n. 84), dall'art. 38, L. 29 dicembre 1990, n. 428, dal D.M. 20 ottobre 1995 (Gazz. Uff. 8 novembre 1995, n. 261), dall'art. 26, L. 6 febbraio 1996, n. 52, dall'art. 2, L. 18 febbraio 1997, n. 28, dall'art. 1, D.M. 18 febbraio 1999 (Gazz. Uff. 11 marzo 1999, n. 58), dall'art. 1, D.Lgs. 19 giugno 2002, n. 191, dalla lettera e) del comma 4 dell'art. 24, L. 7 luglio 2009, n. 88 e dai numeri 1) e 2) della lettera b) del comma 1 dell'art. 11, D.L. 25 settembre 2009, n. 135 – è stato così sostituito dalla lettera u) del comma 1 dell'art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo D.Lgs. n. 18 del 2010. Per le norme di attuazione delle disposizioni del presente articolo vedi il Provv. 1 aprile 2010. Vedi, anche, l'art. 27, D.M. 20 maggio 1982, il Provv. 7 dicembre 2001 e il comma 2 dell'art. 1, D.M. 21 maggio 2009.

---

### **38-quater. Sgravio dell'imposta per i soggetti domiciliati e residenti fuori della Comunità europea.**

1. Le cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori della Comunità europea di beni per un complessivo importo, comprensivo dell'imposta sul valore aggiunto, superiore a lire 300 mila destinati all'uso personale o familiare, da trasportarsi nei bagagli personali fuori del territorio doganale della Comunità

medesima, possono essere effettuate senza pagamento dell'imposta. Tale disposizione si applica a condizione che sia emessa fattura a norma dell'articolo 21, e che i beni siano trasportati fuori della Comunità entro il terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. L'esemplare della fattura consegnato al cessionario deve essere restituito al cedente, recante anche l'indicazione degli estremi del passaporto o di altro documento equipollente da apporre prima di ottenere il visto doganale, vistato dall'ufficio doganale di uscita dalla Comunità, entro il quarto mese successivo all'effettuazione della operazione; in caso di mancata restituzione, il cedente deve procedere alla regolarizzazione della operazione a norma dell'articolo 26, primo comma, entro un mese dalla scadenza del suddetto termine <sup>(281)</sup>.

2. Per le cessioni di cui al comma 1, per le quali il cedente non si sia avvalso della facoltà ivi prevista, il cessionario ha diritto al rimborso dell'imposta pagata per rivalsa a condizione che i beni siano trasportati fuori della Comunità entro il terzo mese successivo a quello della cessione e che restituiscia al cedente l'esemplare della fattura vistato dall'ufficio doganale entro il quarto mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Il rimborso è effettuato dal cedente il quale ha diritto di recuperare l'imposta mediante annotazione della corrispondente variazione nel registro di cui all'articolo 25 <sup>(282)</sup>.

---

(281) Comma così modificato dal comma 356 dell'*art. 1, L. 23 dicembre 2005, n. 266*.

(282) Articolo aggiunto dall'*art. 16, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, e poi così sostituito dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331* e dall'*art. 1, L. 18 febbraio 1997, n. 28*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **39. Tenuta e conservazione dei registri e dei documenti.**

I registri previsti dal presente decreto, compresi i bollettari di cui all'articolo 32, devono essere tenuti a norma dell'articolo 2219 del codice civile e numerati progressivamente in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo. È ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine eletrocontabili secondo modalità previamente approvate dall'Amministrazione finanziaria su richiesta del contribuente <sup>(283)</sup>.

I contribuenti hanno facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo registro destinato a tutte le annotazioni prescritte dagli artt. 23, 24 e 25, a condizione che nei registri previsti da tali articoli siano indicati, per ogni singola annotazione, i numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione nell'unico registro numerato e bollato.

I registri, i bollettari, gli schedari e i tabulati nonché le fatture, le bollette doganali e gli altri documenti previsti dal presente decreto devono essere conservati a norma dell'art. 22, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Le fatture elettroniche trasmesse o ricevute in forma elettronica sono archiviate nella stessa forma. Le fatture elettroniche consegnate o spedite in copia sotto forma cartacea possono essere archiviate in forma elettronica. Il luogo di archiviazione delle stesse può essere situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza. Il soggetto passivo, residente o domiciliato nel territorio dello Stato assicura, per finalità di controllo, l'accesso automatizzato all'archivio e che tutti i documenti ed i dati in esso contenuti, ivi compresi i certificati destinati a garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità delle fatture emesse in formato elettronico, di cui all'art. 21, comma 3, siano stampabili e trasferibili su altro supporto informatico <sup>(284)</sup>.

---

(283) Comma prima sostituito dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687, poi modificato dall'art. 1, D.P.R. 2 luglio 1975, n. 288, e dall'art. 1, D.P.R. 18 ottobre 1978, n. 668, ed infine così sostituito dall'art. 8, L. 18 ottobre 2001, n. 383.

(284) Comma prima sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 1975, dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687 e successivamente così modificato dall'art. 1, D.P.R. 2 luglio 1975, n. 288, dall'art. 7, D.L. 10 giugno 1994, n. 357 e dall'art. 2, D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52 (Gazz. Uff. 28 febbraio 2004, n. 49, S.O.), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione ai sensi di quanto disposto dall'art. 4, dello stesso decreto. Vedi, anche, il comma 4-ter dello stesso art. 7.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **40. Ufficio competente.**

Competente a ricevere le dichiarazioni e i versamenti di cui ai precedenti articoli, e ad ogni altro effetto di cui al presente decreto, è l'ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del contribuente ai sensi degli articoli 58 e 59 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 <sup>(285)</sup>. Per i soggetti non residenti nello Stato, che non vi hanno una stabile organizzazione né un rappresentante nominato ai sensi dell'art. 17, è competente l'ufficio provinciale di Roma.

Per i soggetti non residenti di cui all'articolo 35-ter, l'ufficio competente ai sensi del presente articolo è individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate <sup>(286)</sup>.

Le dichiarazioni presentate e i versamenti fatti ad ufficio diverso da quello indicato nel primo comma si considerano presentate o fatti nei giorni in cui siano pervenuti all'ufficio competente <sup>(287)</sup>.

---

(285) Riportato alla voce Redditi delle persone fisiche e delle persone giuridiche (Imposte sui).

(286) Comma aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 19 giugno 2002, n. 191* (Gazz. Uff. 30 agosto 2002, n. 203), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione.

(287) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, gli *artt. 40 e 41, D.P.R. 27 marzo 1992, n. 287*.

---

## TITOLO III

### Sanzioni <sup>(288)</sup>

*(commento di giurisprudenza)*

#### 41. Violazioni dell'obbligo di fatturazione.

[Chi effettua operazioni imponibili senza emettere la fattura, essendo obbligato ad emetterla, è punito con la pena pecuniaria da due a quattro volte l'imposta relativa all'operazione, calcolata secondo le disposizioni del titolo primo. Alla stessa sanzione è soggetto chi emette la fattura senza l'indicazione dell'imposta o indicando una imposta inferiore, nel quale ultimo caso la pena pecuniaria è commisurata all'imposta indicata in meno.]

Chi effettua operazioni non imponibili o esenti senza emettere la fattura, essendo obbligato ad emetterla, o indicando nella fattura corrispettivi inferiori a quelli reali, è punito con la pena pecuniaria da 300.000 a 1.200.000 di lire <sup>(289)</sup>.

Se la fattura emessa non contiene le indicazioni prescritte dall'*art. 21, n. 1*, o contiene indicazioni incomplete o inesatte tali da non consentire la identificazione delle parti, si applica la pena pecuniaria da 600.000 a 3.000.000 di lire <sup>(290)</sup>, salvo che le irregolarità siano imputabili esclusivamente al cessionario del bene o al committente del servizio.

Per la violazione degli obblighi di fatturazione previsti dagli articoli 17, terzo comma, e 34, terzo comma, si applicano le pene pecuniarie di cui ai commi precedenti, fermo rimanendo l'obbligo del pagamento dell'imposta <sup>(291)</sup>.

Tuttavia, qualora la violazione degli obblighi previsti al quarto comma non comporti variazioni nelle risultanze delle liquidazioni periodiche o in sede di

dichiarazione annuale, si applicano esclusivamente le sanzioni previste all'articolo 47, primo comma, n. 3), e non è dovuto pagamento d'imposta <sup>(292)</sup>.

Il cessionario o committente che nell'esercizio di imprese, arti o professioni abbia acquistato beni o servizi senza emissione della fattura o con emissione di fattura irregolare da parte del soggetto obbligato ad emetterla, è tenuto a regolarizzare l'operazione con le seguenti modalità:

- a) se non ha ricevuto la fattura entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione deve presentare all'ufficio competente nei suoi confronti, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare contenente le indicazioni prescritte dall'articolo 21 e deve contemporaneamente versare la relativa imposta;
- b) se ha ricevuto una fattura irregolare deve presentare all'ufficio competente nei suoi confronti, entro il quindicesimo giorno successivo a quello in cui ha registrato la fattura stessa, un documento integrativo, in duplice esemplare, contenente tutte le indicazioni prescritte dall'art. 21 e deve contemporaneamente versare la maggiore imposta eventualmente dovuta. Un esemplare del documento, con l'attestazione dell'avvenuto pagamento o della intervenuta regolarizzazione, è restituito dall'ufficio all'interessato, che deve annotarlo a norma dell'articolo 25. In caso di mancata regolarizzazione si applicano al cessionario o committente le pene pecuniarie previste dai primi tre commi, oltre al pagamento della imposta, salvo che la fattura risulti emessa <sup>(293)</sup>.

Le presunzioni di cui all'art. 53 valgono anche agli effetti del presente articolo <sup>(294)</sup> ] <sup>(295)</sup>.

---

(288) Vedi, anche, sulle sanzioni in materia di imposta sul valore aggiunto il *D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

(289) La misura della pena pecunaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(290) La misura della pena pecunaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(291) Comma così inserito dall'*art. 22, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.

(292) Comma aggiunto dall'*art. 7, D.L. 10 giugno 1994, n. 357*.

(293) Comma così sostituito dall'*art. 22, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.

(294) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

(295) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

---

(commento di giurisprudenza)

#### 42. Violazioni dell'obbligo di registrazione.

[Chi omette le annotazioni prescritte negli articoli 23 e 24, in relazione ad operazioni imponibili effettuate, è punito con la pena pecuniaria in misura da due a quattro volte l'imposta relativa alle operazioni stesse, calcolata secondo le disposizioni del titolo primo. Se le annotazioni sono eseguite con indicazioni inesatte, tali da importare un'imposta inferiore, si applica la stessa sanzione, commisurata alla differenza.]

Chi esegue le annotazioni prescritte dall'articolo 25 con indicazioni incomplete o inesatte, tali da non consentire la identificazione dei cedenti dei beni o prestatori dei servizi, è punito con la pena pecuniaria da 600.000 a 3.000.000 di lire <sup>(296)</sup>.

Le sanzioni stabilite nei commi precedenti si applicano anche per l'omissione o irregolarità delle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri a norma dell'art. 26 <sup>(297)</sup>] <sup>(298)</sup>.

---

(296) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(297) La Corte costituzionale con *ordinanza 18-24 ottobre 1995, n. 454* (Gazz. Uff. 2 novembre 1995, n. 45, Serie speciale) ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 42, sollevata in riferimento agli artt. 3 e 76 della Costituzione.

(298) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

---

(commento di giurisprudenza)

#### 43. Violazioni dell'obbligo di dichiarazione.

[Chi non presenta la dichiarazione annuale è punito con la pena pecuniaria da due a quattro volte l'imposta dovuta per l'anno solare o per il più breve periodo in relazione al quale la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata <sup>(299)</sup>.

Se dalla dichiarazione presentata risulta una imposta inferiore di oltre un decimo a quella dovuta, ovvero una eccedenza detraibile o rimborsabile superiore di oltre un decimo a quella spettante, si applica la pena pecuniaria da una a due volte la differenza.

L'omissione della dichiarazione e la presentazione di essa con indicazioni inesatte sono punite, indipendentemente da quanto stabilito nei precedenti commi, con la pena pecuniaria da 600.000 a 3.000.000 di lire <sup>(300)</sup>.

...<sup>(301)</sup>.

Chi non presenta una delle dichiarazioni previste nel primo e nel terzo comma dell'art. 35 o la presenta con indicazioni incomplete o inesatte tali da non consentire l'identificazione del contribuente è punito con la pena pecuniaria da lire 1.200.000 a lire 6.000.000<sup>(302)</sup>. La stessa pena si applica a chi presenta la dichiarazione senza le indicazioni di cui al n. 4) dello stesso articolo o con indicazioni incomplete o inesatte tali da non consentire l'individuazione del luogo o dei luoghi in cui è esercitata l'attività o in cui sono tenuti e conservati i libri, registri, scritture e documenti.

Chi non esegue con le modalità e nei termini prescritti la liquidazione di cui agli articoli 27 e 33 è punito con la pena pecuniaria da lire 200.000 a lire 2.000.000<sup>(303)</sup>.

Per l'omessa o inesatta indicazione del numero di partita nelle dichiarazioni e negli altri documenti di cui all'art. 35 si applica la pena pecuniaria da lire 200.000 a lire 4.000.000<sup>(304) (305) [ (306)</sup>.

---

(299) Comma così sostituito dall'*art. 17, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*.

(300) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(301) Comma soppresso, a decorrere dal 1° gennaio 1982, dall'*art. 18, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*.

(302) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(303) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(304) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(305) Articolo così sostituito prima dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, e poi, con effetto dal 1° gennaio 1982, dall'*art. 19, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*.

(306) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**44. Violazione dell'obbligo di versamento.**

[Chi non versa in tutto o in parte l'imposta risultante dalla dichiarazione annuale presentata nonché dalle liquidazioni periodiche di cui agli articoli 27, 33 e 74, quarto comma è soggetto a una soprattassa pari alla somma non versata o versata in meno.

Chi non esegue in tutto o in parte i versamenti di cui agli articoli 27 e 33 è punito con la pena pecuniaria da due a quattro volte l'imposta non versata o versata in meno ] <sup>(307)</sup> <sup>(308)</sup> <sup>(309)</sup>.

---

(307) Articolo prima sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24* e poi così modificato dall'*art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323*, che ha anche abrogato il comma 2. Vedi, anche, l'*art. 6-bis, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(308) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

(309) La Corte costituzionale, con ordinanza 20 giugno-3 luglio 2007, n. 249 (Gazz. Uff. 11 luglio 2007, n. 27, Prima serie speciale), ha dichiarato inammissibile le questioni di legittimità costituzionale dell'*art. 44*, secondo comma, questioni sollevate dalla Commissione tributaria regionale della Liguria, in riferimento all'*art. 3*, primo e secondo comma, della Costituzione.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **45. Violazione degli obblighi relativi alla contabilità e alla compilazione degli elenchi.**

[Chi rifiuta di esibire o dichiara di non possedere libri, registri, scritture e documenti che gli siano richiesti ai fini delle ispezioni e verifiche previste nell'*art. 52*, o comunque li sottrae all'ispezione o alla verifica, è punito con la pena pecuniaria da lire 1.200.000 a lire 6.000.000 <sup>(310)</sup>, sempre che si tratti di libri, registri, documenti e scritture la cui tenuta e conservazione sono obbligatorie a norma di legge o di cui risulta la esistenza.

Chi non tiene o non conserva i registri previsti dal presente decreto è punito, anche se non ne sia derivato ostacolo all'accertamento, con la pena pecuniaria da lire 1.200.000 a lire 30.000.000 <sup>(311)</sup>; la pena non può essere inferiore a lire 4.000.000 <sup>(312)</sup> per il registro di cui al quarto comma dell'*art. 24*. Alla stessa sanzione sono soggetti coloro che non tengono i registri in conformità alle disposizioni del primo e del secondo comma dell'*art. 39* e coloro che non conservano in tutto o in parte le fatture emesse e ricevute e le bollette doganali, ma la pena pecuniaria può essere ridotta fino ad un quinto del minimo se le irregolarità dei registri o i documenti mancanti sono di scarsa rilevanza.

Per la mancata o incompleta compilazione, anche su supporti magnetici, di ciascuno degli elenchi di cui al primo e al terzo comma dell'*art. 29*, si applica la

pena pecuniaria da lire 2.000.000 a lire 20.000.000 <sup>(313)</sup>. La stessa sanzione si applica per l'omessa allegazione degli elenchi o per l'omessa produzione dei supporti, di cui all'ultimo comma dell'art. 29. Le sanzioni possono essere ridotte fino ad un quinto del minimo se i dati mancanti o inesatti sono di scarsa rilevanza e non si applicano se sono privi di rilevanza e in ogni caso se il contribuente provvede ad integrarli o rettificarli entro il mese successivo a quello di compilazione <sup>(314)</sup>] <sup>(315)</sup>.

---

(310) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(311) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(312) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(313) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(314) Articolo così sostituito prima dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, e poi, con effetto dal 1° gennaio 1982, dall'*art. 19, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*.

(315) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **46. Violazioni relative alle esportazioni** <sup>(316)</sup>.

[Per le cessioni di beni effettuate senza applicazione dell'imposta, di cui alla lettera *b*) dell'art. 8, il cedente è punito con la pena pecuniaria da due a quattro volte l'imposta relativa alla cessione qualora l'esportazione non avvenga nel termine ivi stabilito. La stessa pena pecuniaria si applica nel caso di cessione senza pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 38-*quater* qualora non si proceda alla regolarizzazione nei termini ivi previsti <sup>(317)</sup>.

La pena pecuniaria prevista nel comma precedente non si applica se entro dieci giorni successivi al termine ivi stabilito, previa regolarizzazione della fattura, venga eseguito il versamento dell'imposta con la maggiorazione del 10 per cento a titolo di soprattassa.

Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate senza pagamento dell'imposta, di cui alla lettera *c*) dell'art. 8, il cessionario o committente che attesti falsamente all'altra parte di trovarsi nelle condizioni richieste per fruire del trattamento ivi previsto o ne benefici oltre i limiti consentiti è punito con la

pena pecuniaria da 2 a 6 volte l'imposta relativa alle operazioni effettuate. Se il superamento del limite è dipeso dalla mancata esportazione da parte del cessionario o commissionario di cui al secondo comma dell'art. 8 dei beni acquistati per essere esportati nello stato originario nel termine ivi stabilito la pena non può superare il quadruplo dell'imposta e non si applica se questa viene versata, con la maggiorazione del 20 per cento a titolo di soprattassa, entro dieci giorni dalla scadenza del termine di sei mesi, previa regolarizzazione della relativa fattura.

I contribuenti che, entro i termini stabiliti, non hanno effettuato le comunicazioni di cui al secondo comma dell'art. 8 ovvero non hanno inviato il prospetto analitico di cui all'ultimo comma dello stesso articolo sono puniti con la pena pecuniaria da lire cinquecentomila a due milioni e cinquecentomila <sup>(318)</sup>.

Il contribuente che nelle fatture o nelle dichiarazioni in dogana relative a cessioni all'esportazione indica quantità, qualità o corrispettivi diversi da quelli reali è punito con la pena pecuniaria da due a quattro volte l'eventuale eccedenza dell'imposta che sarebbe dovuta, secondo le disposizioni del titolo primo, se i beni indicati fossero stati ceduti nel territorio dello Stato ad un prezzo pari al valore normale di cui all'articolo 14 rispetto a quella che risulterebbe dovuta, secondo gli stessi criteri, per la cessione nel territorio dello Stato dei beni presentati in dogana. La pena non si applica per le eccedenze quantitative non superiori al 5 per cento <sup>(319)</sup>] <sup>(320)</sup>.

---

(316) Vedasi quanto disposto, con effetto dal 1° gennaio 1984, dagli artt. 2 e 3, *ultimo comma*, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 1984, n. 17.

(317) Comma così sostituito dall'art. 18, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793.

(318) Comma abrogato dall'art. 3, comma 3, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746.

(319) Articolo così sostituito prima dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, e poi dall'articolo 20, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.

(320) Articolo abrogato dall'art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

---

(commento di giurisprudenza)

#### 47. Altre violazioni.

[Sono punite con la pena pecuniaria da 300.000 a 1.200.000 lire <sup>(321)</sup>:

1) la mancata restituzione dei questionari di cui al n. 3) dell'art. 51 e la restituzione di essi con risposte incomplete o non veritieri;

2) la inottemperanza all'invito di comparizione di cui al n. 2) dell'art. 51 ed a qualsiasi altra richiesta fatta dagli uffici nell'esercizio dei poteri indicati nell'art. 51;

3) ogni altra violazione degli obblighi stabiliti dal presente decreto non contemplata espressamente] <sup>(322)</sup>.

---

(321) La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, comma 1, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(322) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **48. Circostanze attenuanti ed esimenti.**

[Il contribuente può sanare, senza applicazione delle sanzioni previste in materia di imposta sul valore aggiunto, le omissioni e le irregolarità relative ad operazioni imponibili, ivi comprese quelle di cui all'articolo 26, primo e quarto comma, comportanti variazioni in aumento, provvedendo ad effettuare l'adempimento omesso o irregolarmente eseguito e contestualmente a versare una soprattassa, proporzionale all'imposta relativa all'operazione omessa o irregolare, stabilita nella misura del 5 per cento, qualora la regolarizzazione avvenga entro trenta giorni dalla scadenza del termine relativo alla liquidazione di cui agli articoli 27 e 33, nella quale l'operazione doveva essere computata; nella misura del 20 per cento, qualora la regolarizzazione avvenga entro trenta giorni dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione annuale; nella misura del 40 per cento, qualora la regolarizzazione avvenga entro il termine di presentazione della dichiarazione per l'anno successivo; e nella misura del 60 per cento, qualora la regolarizzazione avvenga entro il termine di presentazione della dichiarazione per il secondo anno successivo. L'ammontare dei versamenti a titolo di soprattassa, eseguiti con le modalità di cui all'articolo 38, quarto comma, deve essere annotato nel registro di cui all'articolo 23 o all'articolo 24 ovvero in quello di cui all'articolo 39, secondo comma. Per le violazioni che non danno luogo a rettifica o ad accertamento di imposta le sanzioni sono ridotte: ad un quinto, se gli adempimenti omessi o irregolarmente eseguiti risultino regolarizzati entro trenta giorni dal relativo termine di scadenza; alla metà, se gli adempimenti omessi o irregolarmente eseguiti risultino regolarizzati entro trenta giorni successivi a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione annuale; ai due terzi, se gli adempimenti omessi o irregolarmente eseguiti risultino regolarizzati entro il termine di presentazione della dichiarazione per l'anno successivo; ai tre quarti, se gli adempimenti omessi o irregolarmente eseguiti risultino regolarizzati entro il termine di presentazione della dichiarazione per il secondo anno successivo. Se i corrispettivi non registrati vengono specificatamente

indicati nella dichiarazione annuale non si fa luogo all'applicazione delle soprattasse e delle pene pecuniarie dovute per la violazione dei relativi obblighi di fatturazione e registrazione, nonché in materia di bolla di accompagnamento e di scontrino e ricevuta fiscale, qualora anteriormente alla presentazione della dichiarazione sia stata versata all'ufficio una somma pari a un decimo dei corrispettivi non registrati. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziate le ispezioni e verifiche di cui all'articolo 52; nei limiti delle integrazioni e delle regolarizzazioni effettuate ai sensi del presente comma è esclusa la punibilità per i reati previsti dal *decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 7 agosto 1982, n. 516*, e dalle altre disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto <sup>(323)</sup>.

Se in relazione ad una stessa operazione sono state commesse più violazioni punite con la pena pecunaria si applica soltanto la pena pecunaria stabilita per la più grave di esse, aumentata da un terzo alla metà.

Le sanzioni stabilite negli articoli da 41 a 45 non si applicano quando gli obblighi ai quali si riferiscono non sono stati osservati in relazione al volume d'affari del soggetto, secondo le disposizioni degli articoli 31 e seguenti, a meno che il volume d'affari non risulti superiore di oltre il cinquanta per cento al limite stabilito per l'applicazione delle disposizioni stesse.

Le sanzioni previste negli articoli 43 e 44 non si applicano qualora, entro i termini rispettivamente stabiliti, la dichiarazione sia stata presentata o il versamento sia stato eseguito a un ufficio diverso da quello indicato nel primo comma dell'art. 40.

La sanzione stabilita nella prima parte del terzo comma dell'art. 46 non si applica qualora la differenza tra i dati indicati nella comunicazione prevista nel secondo comma dell'art. 8 e quelli accertati non sia superiore al 10 per cento <sup>(324)</sup>.

Nei casi in cui l'imposta deve essere calcolata sulla base del valore normale le sanzioni previste non si applicano qualora il valore accertato non supera di oltre il dieci per cento quello indicato dal contribuente.

Gli organi del contenzioso tributario possono dichiarare non dovute le pene pecuniarie quando la violazione è giustificata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce <sup>(325) (326)</sup> ] <sup>(327)</sup>.

---

(323) Comma prima sostituito dall'*art. 19, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793*, e poi modificato dall'*art. 14, L. 29 dicembre 1990, n. 408*, dall'*art. 4, D.L. 30 dicembre 1991, n. 413*, e dall'*art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417*. Da ultimo, il comma 1 è stato così sostituito dall'*art. 1, D.L. 31 maggio 1994, n. 330*.

(324) Comma rettificato dall'avviso pubblicato nella Gazz. Uff. 26 febbraio 1979, n. 56, e poi così sostituito dall'art. 21, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.

(325) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

(326) La Corte costituzionale, con ordinanza 9-22 aprile 1997, n. 115 (Gazz. Uff. 30 aprile 1997, n. 18, Serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 48, ultimo comma, e dell'art. 55, sollevate in riferimento all'art. 3 della Costituzione.

(327) Articolo abrogato dall'art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

---

(commento di giurisprudenza)

**49. Determinazione delle pene pecuniarie.**

[Nella determinazione della misura della pena pecuniaria si deve tenere conto della gravità del danno o del pericolo per l'erario e della personalità dell'autore della violazione, desunta dai suoi precedenti e dalle sue condizioni di vita individuale, familiare e sociale.

La pena può essere aumentata fino alla metà nei confronti di chi nei tre anni precedenti sia incorso in un'altra violazione della stessa indole, per la quale sia stata inflitta la pena pecuniaria. Sono considerate violazioni della stessa indole non soltanto quelle che violano una stessa disposizione del presente decreto ma anche quelle che, pur essendo prevedute in più disposizioni, presentano in concreto, per la natura dei fatti che le costituiscono o dei motivi che le determinano, carattere fondamentale comune] <sup>(328)</sup>.

---

(328) Articolo abrogato dall'art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

---

(commento di giurisprudenza)

**50. Sanzioni penali.**

[Chi si sottrae al pagamento dell'imposta dovuta nel corso di un anno solare per un ammontare superiore a lire cento milioni, salve le disposizioni degli articoli precedenti, è punito con la reclusione da uno a cinque anni e con la multa dalla metà al doppio dell'imposta non versata.

Chi nel corso di un anno solare consegue un indebito rimborso per un ammontare superiore a lire cinquanta milioni, indipendentemente da quanto stabilito negli articoli precedenti, è punito con la reclusione da un anno a

cinque anni e con la multa dalla metà al doppio del rimborso conseguito, salvo che il fatto costituisca reato più grave.

Nelle ipotesi di cui ai commi precedenti e fuori dei casi di concorso nei reati ivi previsti, chi ha sottoscritto la dichiarazione annuale è punito con l'arresto fino a sei mesi o con la ammenda da lire cinquecentomila a lire cinque milioni.

Chi emette fatture per operazioni inesistenti o indica nelle fatture i corrispettivi e le relative imposte in misura superiore a quella reale è punito con la reclusione fino a tre anni e con la multa da lire centomila a un milione. La stessa pena si applica a chi annota nel registro di cui all'art. 25 fatture inesistenti o relative ad operazioni inesistenti o recanti le indicazioni dei corrispettivi o delle imposte in misura superiore a quella reale.

La condanna importa, per i reati previsti nei comma primo e secondo, per un periodo di tre anni, l'interdizione e l'incapacità previste negli artt. 28 e 30 del codice penale e nell'art. 2641 del codice civile, nonché la cancellazione, per lo stesso periodo, dall'albo nazionale dei costruttori e dagli albi o elenchi dei fornitori delle pubbliche amministrazioni. Le stesse pene accessorie possono essere applicate provvisoriamente durante l'istruzione o il giudizio, a norma dell'art. 140 del codice penale] <sup>(329)</sup>.

---

(329) Abrogato dall'art. 13, D.L. 10 luglio 1982, n. 429. Vedi, ora, le disposizioni recate dal titolo I del citato decreto-legge.

---

## TITOLO IV

### Accertamento e riscossione <sup>(330)</sup>

*(commento di giurisprudenza)*

#### 51. Attribuzioni e poteri degli uffici dell'imposta sul valore aggiunto.

Gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto controllano le dichiarazioni presentate e i versamenti eseguiti dai contribuenti, ne rilevano l'eventuale omissione e provvedono all'accertamento e alla riscossione delle imposte o maggiori imposte dovute; vigilano sull'osservanza degli obblighi relativi alla fatturazione e registrazione delle operazioni e alla tenuta della contabilità e degli altri obblighi stabiliti dal presente decreto; provvedono alla irrogazione delle pene pecuniarie e delle soprattasse e alla presentazione del rapporto all'autorità giudiziaria per le violazioni sanzionate penalmente. Il controllo delle dichiarazioni presentate e l'individuazione dei soggetti che ne hanno omesso la presentazione sono effettuati sulla base di criteri selettivi fissati annualmente dal Ministro delle finanze che tengano anche conto della capacità operativa degli uffici stessi. I criteri selettivi per l'attività di accertamento di cui al periodo precedente, compresa quella a mezzo di studi di settore, sono rivolti

prioritariamente nei confronti dei soggetti diversi dalle imprese manifatturiere che svolgono la loro attività in conto terzi per altre imprese in misura non inferiore al 90 per cento <sup>(331)</sup>.

Per l'adempimento dei loro compiti gli uffici possono:

1) procedere all'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche ai sensi dell'art. 52;

2) invitare i soggetti che esercitano imprese, arti o professioni, indicandone il motivo, a comparire di persona o a mezzo di rappresentanti per esibire documenti e scritture, ad esclusione dei libri e dei registri in corso di scritturazione, o per fornire dati, notizie e chiarimenti rilevanti ai fini degli accertamenti nei loro confronti anche relativamente ai rapporti ed alle operazioni, i cui dati, notizie e documenti siano stati acquisiti a norma del numero 7) del presente comma, ovvero rilevati a norma dell'articolo 52, ultimo comma, o dell'articolo 63, primo comma, o acquisiti ai sensi dell'articolo 18, comma 3, lettera b), del *decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504*. I dati ed elementi attinenti ai rapporti ed alle operazioni acquisiti e rilevati rispettivamente a norma del numero 7) e dell'articolo 52, ultimo comma, o dell'articolo 63, primo comma, o acquisiti ai sensi dell'articolo 18, comma 3, lettera b), del *decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504*, sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti previsti dagli articoli 54 e 55 se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto nelle dichiarazioni o che non si riferiscono ad operazioni imponibili; sia le operazioni imponibili sia gli acquisti si considerano effettuati all'aliquota in prevalenza rispettivamente applicata o che avrebbe dovuto essere applicata. Le richieste fatte e le risposte ricevute devono essere verbalizzate a norma del sesto comma dell'art. 52 <sup>(332)</sup>

<sup>(333)</sup>;

3) inviare ai soggetti che esercitano imprese, arti e professioni, con invito a restituirli compilati e firmati, questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento, anche nei confronti di loro clienti e fornitori;

4) invitare qualsiasi soggetto ad esibire o trasmettere, anche in copia fotostatica, documenti e fatture relativi a determinate cessioni di beni o prestazioni di servizi ricevute ed a fornire ogni informazione relativa alle operazioni stesse;

5) richiedere agli organi e alle Amministrazioni dello Stato, agli enti pubblici non economici, alle società ed enti di assicurazione ed alle società ed enti che effettuano istituzionalmente riscossioni e pagamenti per conto di terzi la comunicazione, anche in deroga a contrarie disposizioni legislative, statutarie o regolamentari, di dati e notizie relativi a soggetti indicati singolarmente o per categorie. Alle società ed enti di assicurazione, per quanto riguarda i rapporti con gli assicurati del ramo vita, possono essere richiesti dati e notizie attinenti esclusivamente alla durata del contratto di assicurazione, all'ammontare del premio e alla individuazione del soggetto tenuto a corrisponderlo. Le informazioni sulla categoria devono essere fornite, a seconda della richiesta,

cumulativamente o specificamente per ogni soggetto che ne fa parte. Questa disposizione non si applica all'Istituto centrale di statistica e agli ispettorati del lavoro per quanto riguarda le rilevazioni loro commesse dalla legge, e, salvo il disposto del n. 7), alle banche, alla società Poste italiane Spa, per le attività finanziarie e creditizie, agli intermediari finanziari, alle imprese di investimento, agli organismi di investimento collettivo del risparmio, alle società di gestione del risparmio e alle società fiduciarie <sup>(334)</sup>;

6) richiedere copie o estratti degli atti e dei documenti depositati presso i notai, i procuratori del registro, i conservatori dei registri immobiliari e gli altri pubblici ufficiali;

6-bis) richiedere, previa autorizzazione del direttore centrale dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate o del direttore regionale della stessa, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, del comandante regionale, ai soggetti sottoposti ad accertamento, ispezione o verifica il rilascio di una dichiarazione contenente l'indicazione della natura, del numero e degli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con le banche, la società Poste italiane Spa, gli intermediari finanziari, le imprese di investimento, gli organismi di investimento collettivo del risparmio, le società di gestione del risparmio e le società fiduciarie, nazionali o stranieri, in corso ovvero estinti da non più di cinque anni dalla data della richiesta. Il richiedente e coloro che vengono in possesso dei dati raccolti devono assumere direttamente le cautele necessarie alla riservatezza dei dati acquisiti <sup>(335)</sup>;

7) richiedere, previa autorizzazione del direttore centrale dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate o del direttore regionale della stessa, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, del comandante regionale, alle banche, alla società Poste italiane Spa, per le attività finanziarie e creditizie, agli intermediari finanziari, alle imprese di investimento, agli organismi di investimento collettivo del risparmio, alle società di gestione del risparmio e alle società fiduciarie, dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati, con i loro clienti, nonché alle garanzie prestate da terzi. Alle società fiduciarie di cui alla *legge 23 novembre 1939, n. 1966*, e a quelle iscritte nella sezione speciale dell'albo di cui all'articolo 20 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al *decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58*, può essere richiesto, tra l'altro, specificando i periodi temporali di interesse, di comunicare le generalità dei soggetti per conto dei quali esse hanno detenuto o amministrato o gestito beni, strumenti finanziari e partecipazioni in imprese, inequivocabilmente individuati. La richiesta deve essere indirizzata al responsabile della struttura accentrativa, ovvero al responsabile della sede o dell'ufficio destinatario che ne dà notizia immediata al soggetto interessato; la relativa risposta deve essere inviata al titolare dell'ufficio precedente <sup>(336) (337)</sup>;

7-bis) richiedere, con modalità stabilite con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare d'intesa con l'Autorità di vigilanza in coerenza con le regole europee e internazionali in materia di vigilanza e, comunque, previa autorizzazione del direttore centrale

dell'accertamento dell'Agenzia delle entrate o del direttore regionale della stessa, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, del comandante regionale, ad autorità ed enti, notizie, dati, documenti e informazioni di natura creditizia, finanziaria e assicurativa, relativi alle attività di controllo e di vigilanza svolte dagli stessi, anche in deroga a specifiche disposizioni di legge <sup>(338)</sup>.

Gli inviti e le richieste di cui al precedente comma devono essere fatti a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento fissando per l'adempimento un termine non inferiore a quindici giorni ovvero, per il caso di cui al n. 7), non inferiore a trenta giorni. Il termine può essere prorogato per un periodo di venti giorni su istanza dell'operatore finanziario, per giustificati motivi, dal competente direttore centrale o direttore regionale per l'Agenzia delle entrate, ovvero, per il Corpo della guardia di finanza, dal comandante regionale. Si applicano le disposizioni dell'*articolo 52 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*, e successive modificazioni <sup>(339) (340)</sup>.

Le richieste di cui al secondo comma, numero 7), nonché le relative risposte, anche se negative, sono effettuate esclusivamente in via telematica. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le disposizioni attuative e le modalità di trasmissione delle richieste, delle risposte, nonché dei dati e delle notizie riguardanti i rapporti e le operazioni indicati nel citato numero 7) <sup>(341)</sup>.

Per l'inottemperanza agli inviti di cui al secondo comma, numeri 3) e 4), si applicano le disposizioni di cui ai commi terzo e quarto dell'*articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, e successive modificazioni <sup>(342) (343)</sup>.

---

(330) Vedi, anche, gli artt. 40 e 41, *D.P.R. 27 marzo 1992, n. 287*.

(331) Comma così modificato prima dall'*art. 6, L. 24 aprile 1980, n. 146* e poi dal comma 254 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*. Vedi, anche, il comma 255 dello stesso articolo 1.

(332) Numero prima sostituito dall'*art. 4, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201) e dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e poi così modificato dal comma 403 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311* e dal comma 8 dell'*art. 2, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*.

(333) La Corte costituzionale, con *ordinanza 3-6 luglio 2000, n. 260* (Gazz. Uff. 12 luglio 2000, n. 29, serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'*art. 51*, secondo comma, numero 2 e numero 7, sollevata in riferimento agli articoli 3, 24 e 53 della Costituzione. La stessa Corte con successiva *ordinanza 14-26 febbraio 2002, n. 33* (Gazz. Uff. 6 marzo 2002, n. 10, serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'*art. 51*, secondo comma, numero 2, sollevata in riferimento all'*art. 24*, secondo comma, della Costituzione. La stessa Corte con altra *sentenza 19-23 aprile*

2008, n. 173 (Gazz. Uff. 28 maggio 2008, n. 23, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 51, secondo comma, numero 2), come sostituito dall'*art. 18, comma 2, lettera a), della legge 30 dicembre 1991, n. 413*, sollevata con riferimento all'art. 2 della Costituzione; ha infine dichiarato la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale del medesimo art. 51, secondo comma, numero 2), come sostituito dall'*art. 18, comma 2, lettera a), della legge n. 413 del 1991*, sollevate con riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost.

(334) Numero prima sostituito dall'*art. 4, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201) e poi così modificato dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e dall'*art. 1, comma 403, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

(335) Numero aggiunto dall'*art. 3, comma 177, L. 28 dicembre 1995, n. 549* e poi così modificato dal comma 403 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*. Vedi, anche, il comma 4 dell'*art. 34, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, come modificato dal comma 5 dell'*art. 1, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262*, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione.

(336) Numero aggiunto dall'*art. 4, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201) e poi così modificato dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e dall'*art. 1, comma 403, L. 30 dicembre 2004, n. 311*. Vedi, anche, il comma 14-ter dell'*art. 2, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*, aggiunto dalla relativa legge di conversione, e il comma 4 dell'*art. 34, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, come modificato dal comma 5 dell'*art. 1, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262*.

(337) La Corte costituzionale, con *ordinanza 3-6 luglio 2000, n. 260* (Gazz. Uff. 12 luglio 2000, n. 29, serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 51, secondo comma, numero 2 e numero 7, sollevata in riferimento agli articoli 3, 24 e 53 della Costituzione.

(338) Numero aggiunto dal comma 8-sexies dell'*art. 15, D.L. 1 luglio 2009, n. 78*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

(339) Comma prima sostituito dall'*art. 4, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201) e poi così modificato dal comma 403 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

(340) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

(341) Comma aggiunto dal comma 403 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*, con effetto dal 1° gennaio 2006 ai sensi di quanto disposto dal *Prov. 1° luglio 2005* (Gazz. Uff. 4 luglio 2005, n. 153). Con *Prov. 22 dicembre 2005* (Gazz. Uff. 10 gennaio 2006, n. 7, S.O.), modificato dal *Prov. 24 febbraio 2006* (Gazz. Uff. 10 marzo 2006, n. 58), dal *Prov. 28 aprile 2006* (Gazz. Uff. 15 maggio 2006, n. 111) e dal *Prov. 12 novembre 2007* (Gazz. Uff. 24 novembre 2007, n. 274, S.O.)- modificato dal *Comunicato 20 marzo 2008* (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 20 marzo 2008 ) -

sono state stabilite le modalità di trasmissione telematica delle richieste e delle risposte, nonché dei dati, notizie e documenti in esse contenuti.

(342) Comma aggiunto dall'*art. 25, L. 18 febbraio 1999, n. 28*.

(343) Vedi, anche, l'*art. 7, L. 27 dicembre 2002, n. 289* e il comma 13 dell'*art. 27, D.L. 29 novembre 2008, n. 185*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**51-bis.** [Gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto possono richiedere i documenti, i dati e le notizie indicati al n. 7) dell'art. 51 su conforme parere dell'ispettorato compartmentale delle tasse e imposte indirette sugli affari previa autorizzazione del presidente della commissione tributaria di primo grado territorialmente competente e possono accedere presso le aziende e istituti di credito e l'Amministrazione postale a norma dell'ultimo comma dell'art. 52 previa autorizzazione dello stesso ispettore compartmentale nelle seguenti ipotesi:

- a) quando il contribuente non ha presentato la dichiarazione di cui all'art. 28 e l'ufficio è in possesso di elementi dai quali risulta che nell'anno di competenza ha effettuato operazioni imponibili, non imponibili, non soggette o esenti da imposta per corrispettivi superiori a lire cento milioni;
- b) quando dagli atti e documenti di cui all'art. 54, terzo comma, ovvero da altri elementi certi in possesso dell'ufficio risulta che il contribuente ha effettuato nel corso di un anno solare le operazioni indicate nella lettera a) per corrispettivi superiori al quadruplo di quelli dichiarati, sempre che la differenza sia superiore a lire cento milioni;
- c) quando, in ordine all'osservanza degli adempimenti contabili, ricorrono le ipotesi di cui al secondo comma, numeri 1) e 3), dell'art. 55; la disposizione non si applica se dagli elementi in possesso degli uffici non risultano corrispettivi per operazioni di importo superiore a lire cento milioni;
- d) quando risulta che il contribuente ha emesso o utilizzato fatture per operazioni inesistenti;
- e) quando dagli elementi in possesso dell'ufficio risulta che l'ammontare dell'imposta detraibile o rimborsabile indicato nella dichiarazione annuale è superiore di oltre un decimo a quella spettante e la differenza è superiore a lire cento milioni.

La richiesta può riguardare anche i conti successivi all'anno o agli anni cui si riferiscono i fatti indicati nel precedente comma e può essere estesa ai conti intestati al coniuge non legalmente ed effettivamente separato ed ai figli minori conviventi. Nel caso previsto dalla precedente lettera d), se le fatture sono state emesse o utilizzate da una società che esercita l'attività di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, la richiesta può essere estesa ai conti intestati ai

soci delle società di fatto nonché agli amministratori delle società in nome collettivo e in accomandita semplice in carica nel periodo o nei periodi di imposta in cui le fatture sono state emesse o utilizzate.

Con le richieste e nel corso degli accessi indicati nel primo comma non possono essere rilevati dagli uffici documenti, dati e notizie relativi a soggetti diversi dal contribuente. Tali documenti, dati e notizie sono tuttavia utilizzabili a fini fiscali se forniti dal contribuente o, autonomamente, dalle aziende e istituti di credito.

L'ispettore compartmentale delle tasse e delle imposte indirette sugli affari deve esprimersi sulla richiesta di autorizzazione all'accesso formulata dagli uffici entro il termine di giorni quindici dalla richiesta stessa.

Si applicano le disposizioni di cui al secondo comma dell'*art. 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*, e successive modificazioni] <sup>(344)</sup>.

---

(344) Articolo aggiunto dall'*art. 5, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, e poi abrogato dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **52. Accessi, ispezioni e verifiche.**

Gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto possono disporre l'accesso di impiegati dell'Amministrazione finanziaria nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole, artistiche o professionali per procedere ad ispezioni documentali, verificazioni e ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni. Gli impiegati che eseguono l'accesso devono essere muniti di apposita autorizzazione che ne indica lo scopo, rilasciata dal capo dell'ufficio da cui dipendono. Tuttavia per accedere in locali che siano adibiti anche ad abitazione, è necessaria anche l'autorizzazione del procuratore della Repubblica. In ogni caso, l'accesso nei locali destinati all'esercizio di arti o professioni dovrà essere eseguito in presenza del titolare dello studio o di un suo delegato <sup>(345)</sup>.

L'accesso in locali diversi da quelli indicati nel precedente comma può essere eseguito, previa autorizzazione del procuratore della Repubblica, soltanto in caso di gravi indizi di violazioni delle norme del presente decreto, allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni.

È in ogni caso necessaria l'autorizzazione del procuratore della Repubblica o dell'autorità giudiziaria più vicina per procedere durante l'accesso a perquisizioni personali e all'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse,

casseforti, mobili, ripostigli e simili e per l'esame di documenti e la richiesta di notizie relativamente ai quali è eccepito il segreto professionale ferma restando la norma di cui all'articolo 103 del codice di procedura penale [\(346\)](#).

L'ispezione documentale si estende a tutti i libri, registri, documenti e scritture, compresi quelli la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito, o che sono comunque accessibili tramite apparecchiature informatiche installate in detti locali [\(347\)](#).

I libri, registri, scritture e documenti di cui è rifiutata l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa. Per rifiuto di esibizione si intendono anche la dichiarazione di non possedere i libri, registri, documenti e scritture e la sottrazione di essi alla ispezione.

Di ogni accesso deve essere redatto processo verbale da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente o da chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia.

I documenti e le scritture possono essere sequestrati soltanto se non è possibile riprodurne o farne constare il contenuto nel verbale, nonché in caso di mancata sottoscrizione o di contestazione del contenuto del verbale. I libri e i registri non possono essere sequestrati; gli organi procedenti possono eseguirne o farne eseguire copie o estratti, possono apporre nelle parti che interessano la propria firma o sigla insieme con la data e il bollo d'ufficio e possono adottare le cautele atte ad impedire l'alterazione o la sottrazione dei libri e dei registri.

Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche per l'esecuzione di verifiche e di ricerche relative a merci o altri beni viaggianti su autoveicoli e natanti adibiti al trasporto per conto di terzi.

In deroga alle disposizioni del settimo comma gli impiegati che procedono all'accesso nei locali di soggetti che si avvalgono di sistemi meccanografici, elettronici e simili, hanno facoltà di provvedere con mezzi propri all'elaborazione dei supporti fuori dei locali stessi qualora il contribuente non consenta l'utilizzazione dei propri impianti e del proprio personale [\(348\)](#).

Se il contribuente dichiara che le scritture contabili o alcune di esse si trovano presso altri soggetti deve esibire una attestazione dei soggetti stessi recante la specificazione delle scritture in loro possesso. Se l'attestazione non è esibita e se il soggetto che l'ha rilasciata si oppone all'accesso o non esibisce in tutto o in parte le scritture si applicano le disposizioni del quinto comma [\(349\)](#).

Gli uffici della imposta sul valore aggiunto hanno facoltà di disporre l'accesso di propri impiegati muniti di apposita autorizzazione presso le pubbliche amministrazioni e gli enti indicati al n. 5) dell'art. 51 allo scopo di rilevare direttamente i dati e le notizie ivi previste e presso le aziende e istituti di credito e l'Amministrazione postale allo scopo di rilevare direttamente i dati e

le notizie relativi ai conti la cui copia sia stata richiesta a norma del numero 7) dello stesso art. 51 e non trasmessa entro il termine previsto nell'ultimo comma di tale articolo o allo scopo di rilevare direttamente la completezza o la esattezza dei dati e notizie, allorché l'ufficio abbia fondati sospetti che le pongano in dubbio, contenuti nella copia dei conti trasmessa, rispetto a tutti i rapporti intrattenuti dal contribuente con le aziende e istituti di credito e l'Amministrazione postale. Si applicano le disposizioni dell'ultimo <sup>(350)</sup> comma dell'art. *33* del *D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*, e successive modificazioni <sup>(351)</sup> <sup>(352)</sup>.

---

(345) Comma così modificato dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(346) Comma così modificato dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(347) Comma così sostituito dall'*art. 2, D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52* (Gazz. Uff. 28 febbraio 2004, n. 49, S.O.), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione ai sensi di quanto disposto dall'art. 4 dello stesso decreto.

(348) Comma aggiunto dall'*art. 33, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*.

(349) Comma aggiunto dall'*art. 33, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*.

(350) Rectius: penultimo.

(351) Comma aggiunto dall'*art. 6, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, poi così modificato dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(352) Vedi, anche, l'*art. 7, L. 27 dicembre 2002, n. 289*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **53. Presunzioni di cessione e di acquisto.**

[Si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività, comprese le sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi o depositi dell'impresa, né presso suoi rappresentanti, salvo che sia dimostrato che i beni stessi: a) sono stati utilizzati per la produzione, perduti o distrutti; b) sono stati consegnati a terzi in lavorazione, deposito o comodato o in dipendenza di contratti estimatori o di contratti di opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o altro titolo non traslativo della proprietà.]

Con decreto del Ministro delle finanze sono stabilite le modalità con le quali devono essere effettuate:

- a) la donazione dei beni ad enti di beneficenza;
- b) la distruzione dei beni <sup>(353)</sup>.

Le sedi secondarie, filiali o succursali devono risultare dalla iscrizione alla camera di commercio o da altro pubblico registro; le dipendenze, gli stabilimenti, i negozi e i depositi devono essere stati indicati a norma dell'art. 35 o del primo comma dell'art. 81. La rappresentanza deve risultare da atto pubblico, da scrittura privata registrata o da lettera annotata in apposito registro, in data anteriore a quella in cui è avvenuto il passaggio dei beni, presso l'ufficio competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato. La consegna dei beni a terzi, di cui alla lettera b), deve risultare dal libro giornale o da altro libro tenuto a norma del codice civile o da apposito registro tenuto in conformità all'art. 39 del presente decreto, ovvero da altro documento conservato a norma dello stesso articolo o da atto registrato presso l'ufficio del registro <sup>(354)</sup>.

I beni che si trovano nel luogo o in uno dei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività si presumono acquistati se il contribuente non dimostra, nei casi e nei modi indicati nel primo e nel secondo comma, di averli ricevuti in base ad un rapporto di rappresentanza o di lavorazione o ad uno degli altri titoli di cui al primo comma <sup>(355)</sup>] <sup>(356)</sup>.

---

(353) Comma così inserito dall'*art. 22, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.

(354) Comma così modificato dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(355) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. L'ultimo periodo del comma 4 dell'art. 54 è stato così aggiunto dall'*art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323*.

(356) Le norme del presente articolo devono intendersi sostituite da quelle del *D.P.R. 10 novembre 1997, n. 441*, per effetto di quanto disposto dall'art. 5 dello stesso decreto. Il medesimo articolo 5 ha inoltre stabilito che i riferimenti all'*articolo 53, D.P.R. n. 633 del 1972* si intendono effettuati al suddetto *D.P.R. n. 441 del 1997*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **54. Rettifica delle dichiarazioni.**

L'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto procede alla rettifica della dichiarazione annuale presentata dal contribuente quando ritiene che ne risulti una imposta inferiore a quella dovuta ovvero una eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante.

L'infedeltà della dichiarazione, qualora non emerga o direttamente dal contenuto di essa o dal confronto con gli elementi di calcolo delle liquidazioni di cui agli articoli 27 e 33 e con le precedenti dichiarazioni annuali, deve essere accertata mediante il confronto tra gli elementi indicati nella dichiarazione e quelli annotati nei registri di cui agli articoli 23, 24 e 25 e mediante il controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni sulla scorta delle fatture ed altri documenti, delle risultanze di altre scritture contabili e degli altri dati e notizie raccolti nei modi previsti negli articoli 51 e 51-*bis*. Le omissioni e le false o inesatte indicazioni possono essere indirettamente desunte da tali risultanze, dati e notizie a norma dell'art. 53 o anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti <sup>(357)</sup>.

L'ufficio può tuttavia procedere alla rettifica indipendentemente dalla previa ispezione della contabilità del contribuente qualora l'esistenza di operazioni imponibili per ammontare superiore a quello indicato nella dichiarazione, o l'inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno diritto alla detrazione, risulti in modo certo e diretto, e non in via presuntiva, da verbali, questionari e fatture di cui ai numeri 2), 3) e 4) del secondo comma dell'articolo 51, dagli elenchi allegati alle dichiarazioni di altri contribuenti o da verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, nonché da altri atti e documenti in suo possesso <sup>(358)</sup>.

[Se vi è pericolo per la riscossione dell'imposta l'ufficio può provvedere, prima della scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione annuale, all'accertamento delle imposte non versate in tutto o in parte a norma degli articoli 27 e 33. Le disposizioni del precedente periodo non si applicano nei casi previsti dall'articolo 60, sesto comma] <sup>(359) (360)</sup>.

Senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti dall'articolo 57, i competenti uffici dell'Agenzia delle entrate, qualora dalle attività istruttorie di cui all'articolo 51, secondo comma, numeri da 1) a 4), nonché dalle segnalazioni effettuati dalla Direzione centrale accertamento, da una Direzione regionale ovvero da un ufficio della medesima Agenzia ovvero di altre Agenzie fiscali, dalla Guardia di finanza o da pubbliche amministrazioni ed enti pubblici oppure dai dati in possesso dell'anagrafe tributaria, risultino elementi che consentono di stabilire l'esistenza di corrispettivi o di imposta in tutto o in parte non dichiarati o di detrazioni in tutto o in parte non spettanti, può limitarsi ad accettare, in base agli elementi predetti, l'imposta o la maggiore imposta dovuta o il minor credito spettante, nonché l'imposta o la maggiore imposta non versata, escluse le ipotesi di cui all'articolo 54-*bis*, anche avvalendosi delle procedure previste dal *decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218* <sup>(361)</sup>.

[Le disposizioni di cui al comma precedente possono trovare applicazione anche con riguardo all'accertamento induttivo del volume di affari, di cui all'*articolo 12 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69*, convertito, con modificazioni, dalla *L. 27 aprile 1989, n. 154*, e successive modificazioni, tenendo conto dell'indicazione dei motivi addotti dal contribuente con le modalità di cui al comma 1 dello stesso articolo 12] <sup>(362)</sup>.

Gli avvisi di accertamento parziale possono essere notificati mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. La notifica si considera avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal destinatario ovvero da persona di famiglia o addetto alla casa <sup>(363)</sup>.

Gli avvisi di accertamento parziale sono annullati dall'ufficio che li ha emessi se, dalla documentazione prodotta dal contribuente, risultano infondati in tutto o in parte <sup>(364)</sup> <sup>(365)</sup>.

---

(357) Comma così modificato dall'*art. 6, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione. Vedi, anche, il comma 8 dell'*art. 33, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come sostituito dall'*art. 2, comma 10, L. 24 dicembre 2003, n. 350*, e il comma 4-bis dell'*art. 10, L. 8 maggio 1998, n. 146*, aggiunto dal comma 17 dell'*art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.

(358) Comma prima modificato dal comma 2 dell'*art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, come modificato dalla relativa legge di conversione, e poi così sostituito dalla lettera f) del comma 4 dell'*art. 24, L. 7 luglio 2009, n. 88* - Legge comunitaria 2008. Vedi, anche, il comma 9 dello stesso articolo 24.

(359) Comma prima modificato dall'*art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323* e poi abrogato dal comma 12 dell'*art. 2, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*. Vedi, anche, l'*art. 5-bis, D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218*, aggiunto dall'*art. 83, comma 18, D.L. 25 giugno 2008, n. 112*.

(360) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

(361) Comma aggiunto dall'*art. 3, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e poi così modificato dal comma 406 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311* e dal comma 17 dell'*art. 1, L. 13 dicembre 2010, n. 220*, a decorrere dal 1° gennaio 2011. Vedi, anche, gli *artt. 7, 8 e 9, L. 27 dicembre 2002, n. 289*.

(362) Comma prima aggiunto dall'*art. 3, L. 30 dicembre 1991, n. 413*, poi sostituito dall'*art. 62-quater, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, ed infine abrogato, a decorrere dagli accertamenti relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1995, dall'*art. 3, comma 179, L. 28 dicembre 1995, n. 549*.

(363) Comma aggiunto dall'*art. 3, L. 30 dicembre 1991, n. 413*. Vedi, anche, gli *artt. 7, 8 e 9, L. 27 dicembre 2002, n. 289*.

(364) Comma aggiunto dall'*art. 3, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(365) Vedi, anche, i commi 505 e 507 dell'*art. 1, L. 23 dicembre 2005, n. 266*.

---

(commento di giurisprudenza)

**54-bis.** *Liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni.*

1. Avvalendosi di procedure automatizzate l'amministrazione finanziaria procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti.

2. Sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, l'amministrazione finanziaria provvede a:

*a)* correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione del volume d'affari e delle imposte;

*b)* correggere gli errori materiali commessi dai contribuenti nel riporto delle eccedenze di imposta risultanti dalle precedenti dichiarazioni;

*c)* controllare la rispondenza con la dichiarazione e la tempestività dei versamenti dell'imposta risultante dalla dichiarazione annuale a titolo di acconto e di conguaglio nonché dalle liquidazioni periodiche di cui agli articoli 27, 33, comma 1, lettera *a*), e 74, quarto comma.

2-*bis*. Se vi è pericolo per la riscossione, l'ufficio può provvedere, anche prima della presentazione della dichiarazione annuale, a controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti dell'imposta, da eseguirsi ai sensi dell'*articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100*, degli *articoli 6 e 7 del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542*, nonché dell'*articolo 6 della legge 29 dicembre 1990, n. 405*<sup>(366)</sup>.

3. Quando dai controlli automatici eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, ovvero dai controlli eseguiti dall'ufficio, ai sensi del comma 2-*bis*, emerge un imposta o una maggiore imposta, l'esito della liquidazione è comunicato ai sensi e per gli effetti di cui al comma 6 dell'articolo 60 al contribuente, nonché per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione<sup>(367)</sup>.

4. I dati contabili risultanti dalla liquidazione prevista dal presente articolo si considerano, a tutti gli effetti, come dichiarati dal contribuente<sup>(368)</sup>.

---

(366) Vedi, anche, i commi 505 e 507 dell'*art. 1, L. 23 dicembre 2005, n. 266*.

(367) Comma così modificato prima dall'*art. 2, D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32* e poi dal comma 1 dell'*art. 2, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*.

(368) Articolo aggiunto dall'*art. 14, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*. Vedi, anche, il comma 14 dell'*art. 27, D.L. 29 novembre 2008, n. 185*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **55. Accertamento induttivo.**

Se il contribuente non ha presentato la dichiarazione annuale l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto può procedere in ogni caso all'accertamento dell'imposta dovuta indipendentemente dalla previa ispezione della contabilità. In tal caso l'ammontare imponibile complessivo e l'aliquota applicabile sono determinati induttivamente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'ufficio e sono computati in detrazione soltanto i versamenti eventualmente eseguiti dal contribuente e le imposte detraibili ai sensi dell'*art. 19* risultanti dalle liquidazioni prescritte dagli articoli 27 e 33.

Le disposizioni del precedente comma si applicano anche se la dichiarazione reca le indicazioni di cui ai numeri 1) e 3) dell'*art. 28* senza le distinzioni e specificazioni ivi richieste, sempreché le indicazioni stesse non siano state regolarizzate entro il mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione. Le disposizioni stesse si applicano, in deroga alle disposizioni dell'*art. 54*, anche nelle seguenti ipotesi:

1) quando risulta, attraverso il verbale di ispezione redatto ai sensi dell'*art. 52*, che il contribuente non ha tenuto, o ha rifiutato di esibire o ha comunque sottratto all'ispezione i registri previsti dal presente decreto e le altre scritture contabili obbligatorie a norma del primo comma dell'*art. 2214* del codice civile e delle leggi in materia di imposte sui redditi, o anche soltanto alcuni di tali registri e scritture;

2) quando dal verbale di ispezione risulta che il contribuente non ha emesso le fatture per una parte rilevante delle operazioni ovvero non ha conservato, ha rifiutato di esibire o ha comunque sottratto all'ispezione, totalmente o per una parte rilevante, le fatture emesse;

3) quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni o annotazioni accertate ai sensi dell'*art. 54*, ovvero le irregolarità formali dei registri e delle altre scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione, sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibile la contabilità del contribuente <sup>(369)</sup>.

Se vi è pericolo per la riscossione dell'imposta l'ufficio può procedere all'accertamento induttivo, per la frazione di anno solare già decorsa, senza attendere la scadenza del termine stabilito per la dichiarazione annuale e con riferimento alle liquidazioni prescritte dagli articoli 27 e 33 <sup>(370) (371)</sup>.

---

(369) Comma così modificato prima dall'*art. 1, D.L. 31 maggio 1994, n. 330* e poi dall'*art. 14, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*. Vedi, anche, il comma 8 dell'*art. 33, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come sostituito dall'*art. 2, comma 10, L. 24 dicembre 2003, n. 350*.

(370) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 7, L. 27 dicembre 2002, n. 289* e i commi 505 e 507 dell'*art. 1, L. 23 dicembre 2005, n. 266*.

(371) La Corte costituzionale, con *ordinanza 9-22 aprile 1997, n. 115* (Gazz. Uff. 30 aprile 1997, n. 18, Serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'*art. 48*, ultimo comma, e dell'*art. 55*, sollevate in riferimento all'*art. 3* della Costituzione.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **56. Notificazione e motivazione degli accertamenti.**

Le rettifiche e gli accertamenti sono notificati ai contribuenti, mediante avvisi motivati, nei modi stabiliti per le notificazioni in materia di imposte sui redditi, da messi speciali autorizzati dagli uffici dell'imposta sul valore aggiunto o dai messi comunali.

Negli avvisi relativi alle rettifiche di cui all'*art. 54* devono essere indicati specificamente, a pena di nullità, gli errori, le omissioni e le false o inesatte indicazioni su cui è fondata la rettifica e i relativi elementi probatori. Per le omissioni e le inesattezze desunte in via presuntiva devono essere indicati i fatti certi che danno fondamento alla presunzione.

Negli avvisi relativi agli accertamenti induttivi devono essere indicati, a pena di nullità, l'imponibile determinato dall'ufficio, l'aliquota o le aliquote e le detrazioni applicate e le ragioni per cui sono state ritenute applicabili le disposizioni del primo o del secondo comma dell'*art. 55*.

Nelle ipotesi di cui al quarto comma dell'*art. 54* e al terzo comma dell'*art. 55* devono essere inoltre indicate, a pena di nullità, le ragioni di pericolo per la riscossione dell'imposta <sup>(372)</sup>.

La motivazione dell'atto deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. L'accertamento è nullo se non sono osservate le disposizioni di cui al presente comma <sup>(373)</sup>.

I provvedimenti emanati ai sensi degli articoli *38-bis1*, *38-bis2* e *38-ter* possono essere notificati anche tramite mezzi elettronici <sup>(374)</sup>.

---

(372) La Corte costituzionale, con [ordinanza 10-17 dicembre 1997, n. 409](#) (Gazz. Uff. 24 dicembre 1997, n. 52, Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 56, sollevata in riferimento all'art. 24, secondo comma, della Costituzione.

(373) Comma aggiunto dall'*art. 2, D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32*.

(374) Comma aggiunto dalla lettera v) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **57. Termine per gli accertamenti.**

Gli avvisi relativi alle rettifiche e agli accertamenti previsti nell'art. 54 e nel secondo comma dell'art. 55 devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Nel caso di richiesta di rimborso dell'eccedenza d'imposta detraibile risultante dalla dichiarazione annuale, se tra la data di notifica della richiesta di documenti da parte dell'ufficio e la data della loro consegna intercorre un periodo superiore a quindici giorni, il termine di decadenza, relativo agli anni in cui si è formata l'eccedenza detraibile chiesta a rimborso, è differito di un periodo di tempo pari a quello compreso tra il sedicesimo giorno e la data di consegna [\(375\) \(376\)](#).

In caso di omessa presentazione della dichiarazione, l'avviso di accertamento dell'imposta a norma del primo comma dell'art. 55 può essere notificato fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata [\(377\)](#).

In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal [decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74](#), i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione [\(378\)](#).

Fino alla scadenza del termine stabilito nei commi precedenti le rettifiche e gli accertamenti possono essere integrati o modificati, mediante la notificazione di nuovi avvisi, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi. Nell'avviso devono essere specificamente indicati, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto [\(379\) \(380\)](#).

---

(375) Periodo aggiunto dall'*art. 10, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*.

(376) I termini previsti dal presente comma sono raddoppiati ai sensi di quanto disposto dal comma 2-bis dell'*art. 12, D.L. 1° luglio 2009, n. 78*, aggiunto dal comma 3 dell'*art. 1, D.L. 30 dicembre 2009, n. 194*.

(377) I termini previsti dal presente comma sono raddoppiati ai sensi di quanto disposto dal comma 2-bis dell'*art. 12, D.L. 1° luglio 2009, n. 78*, aggiunto dal comma 3 dell'*art. 1, D.L. 30 dicembre 2009, n. 194*.

(378) Comma aggiunto dal comma 25 dell'*art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, con i limiti di applicabilità indicati nel comma 26 dello stesso art. 37.

(379) Per la proroga dei termini di cui al presente articolo vedi, anche, l'*art. 57, comma 2, L. 30 dicembre 1991, n. 413*, l'*art. 9, L. 23 dicembre 1998, n. 448* e l'*art. 10, L. 27 dicembre 2002, n. 289*.

(380) La Corte costituzionale, con *ordinanza 11-14 ottobre 2005, n. 390* (Gazz. Uff. 19 ottobre 2005, n. 42, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'*art. 57* sollevata in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **58. Irrogazione delle sanzioni.**

[In caso di violazione degli obblighi stabiliti dal presente decreto l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto procede alla irrogazione delle pene pecuniarie e delle soprattasse previste nel titolo terzo.

Per le violazioni che danno luogo a rettifica o ad accertamento dell'imposta la irrogazione delle sanzioni è comunicata al contribuente con lo stesso avviso di rettifica o di accertamento.

Per le violazioni che non danno luogo a rettifica o ad accertamento dell'imposta l'ufficio può provvedere in qualsiasi momento, con separati avvisi da notificare a norma del primo comma dell'*art. 56*, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione.

La pena pecuniaria non può essere irrogata qualora nel termine di trenta giorni dalla data del verbale di constatazione della violazione sia stata versata all'ufficio una somma pari ad un sesto del massimo della pena; la pena pecuniaria irrogata contestualmente alla constatazione della violazione effettuata presso l'ufficio sarà considerata priva di effetto se il pagamento avviene nei termini e con le modalità sopra citate <sup>(381)</sup>.

Nelle ipotesi previste dall'*art. 50* l'azione penale ha corso dopo che l'accertamento dell'imposta è divenuto definitivo e la prescrizione del reato è sospesa fino alla stessa data <sup>(382)</sup> <sup>(383)</sup> ] <sup>(384)</sup>.

---

(381) Comma così sostituito dall'*art. 3, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*. In relazione al precedente testo, la Corte costituzionale, con *sentenza 11-25 febbraio 1988, n. 207* (Gazz. Uff. 2 marzo 1988, n. 9 - Serie speciale), ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del quarto comma dell'art. 58, nella parte in cui non prevedeva che anche il cessionario del bene, o il committente del servizio potesse beneficiare della conciliazione amministrativa versando all'ufficio finanziario una somma pari ad un sesto del massimo della pena pecuniaria prevista, nel termine di trenta giorni dalla notificazione dell'atto concernente la sanzione.

(382) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Con *sentenza 27 aprile-12 maggio 1982, n. 89* (Gazz. Uff. 20 maggio 1982, n. 137), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità dell'art. 58 «nella parte in cui dispone che l'azione penale ha corso dopo che l'accertamento è divenuto definitivo anche nel caso del reato indicato nel quarto comma dell'art. 50 dello stesso *decreto del Presidente della Repubblica n. 633*».

(383) L'ultimo comma è stato abrogato dall'*art. 13, D.L. 10 luglio 1982, n. 429*. Con *sentenza 12-19 gennaio 1993, n. 5* (Gazz. Uff. 27 gennaio 1993, n. 4 - Serie speciale), la Corte costituzionale, posto che detto comma ha conservato una residuale applicabilità ai reati commessi fino al 31 dicembre 1992, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale nella parte in cui stabilisce che la decisione della commissione tributaria, divenuta definitiva, fa stato nel processo penale per il reato previsto dall'art. 50, primo comma, dello stesso *D.P.R. 633/1972*.

(384) Articolo abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*. Vedi, anche, il *D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **59. Ricorsi.**

Il contribuente può ricorrere contro i provvedimenti di rettifica, di accertamento e di irrogazione delle sanzioni secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario.

La nullità degli avvisi per l'omissione o l'insufficienza delle indicazioni prescritte negli articoli 56 e 57, terzo comma, e in genere per difetto di motivazione deve essere eccepita a pena di decadenza in primo grado <sup>(385)</sup>.

I contribuenti obbligati alla tenuta di scritture contabili non possono provare circostanze omesse nelle scritture stesse o in contrasto con le loro risultanze <sup>(386)</sup>.

---

(385) Comma così sostituito dall'art. 61, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

(386) Comma così sostituito dall'art. 61, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

---

(commento di giurisprudenza)

**60. Pagamento delle imposte accertate.**

L'imposta o la maggiore imposta accertata dall'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto deve essere pagata dal contribuente entro sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di accertamento o di rettifica<sup>(387)</sup>.

[Se il contribuente propone ricorso contro l'accertamento, il pagamento dell'imposta o della maggiore imposta deve essere eseguito:

1) per un terzo dell'ammontare accertato dall'ufficio, nel termine stabilito nel primo comma<sup>(388)</sup>;

2) fino alla concorrenza della metà dell'ammontare accertato dalla commissione tributaria di primo grado, entro sessanta giorni dalla notificazione, a norma del primo comma dell'art. 56, della liquidazione fatta dall'ufficio<sup>(389)</sup>;

3) fino alla concorrenza di due terzi dell'ammontare accertato dalla commissione tributaria di secondo grado, entro sessanta giorni dalla notificazione della liquidazione fatta dall'ufficio<sup>(390)</sup>;

4) per l'intero ammontare che risulta ancora dovuto in base alla decisione della commissione centrale o alla sentenza della corte d'appello, entro sessanta giorni dalla notificazione della liquidazione fatta dall'ufficio]<sup>(391)</sup>.

[Sulle somme dovute a norma dei precedenti commi si applicano gli interessi calcolati al saggio indicato nell'art. 38-bis, con decorrenza dal sessantesimo giorno successivo alla scadenza del termine del 5 marzo dell'anno solare cui si riferisce l'accertamento o la rettifica. Gli interessi sono liquidati dall'ufficio e indicati nell'avviso di accertamento o di rettifica o negli avvisi relativi alle liquidazioni da notificare a norma del comma precedente e ricominciano a decorrere in caso di ritardo nei pagamenti]<sup>(392)</sup> ]<sup>(393)</sup>.

[Se l'imposta o la maggiore imposta accertata ai sensi dei numeri 2), 3) o 4) del secondo comma è inferiore a quella già pagata, il contribuente ha diritto al rimborso della differenza entro sessanta giorni dalla notificazione della decisione o della sentenza, che deve essere eseguita anche su richiesta del contribuente. Sulle somme rimborsate si applicano gli interessi calcolati al saggio indicato nell'art. 38-bis, con decorrenza dalla data del pagamento fatto dal contribuente]<sup>(394)</sup>.

[I pagamenti previsti nel presente articolo devono essere fatti all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto nei modi indicati nel quarto comma dell'art. 38]<sup>(395)</sup>.

L'imposta non versata, risultante dalla dichiarazione annuale, è iscritta direttamente nei ruoli a titolo definitivo unitamente ai relativi interessi e alla soprattassa di cui all'articolo 44. La stessa procedura deve intendersi applicabile per la maggiore imposta determinata a seguito della correzione di errori materiali o di calcolo rilevati dall'ufficio in sede di controllo della dichiarazione. L'ufficio, prima dell'iscrizione a ruolo, invita il contribuente a versare le somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento dell'avviso, con applicazione della soprattassa pari al 60 per cento della somma non versata o versata in meno. Le somme dovute devono essere versate direttamente all'ufficio con le modalità di cui all'articolo 38, quarto comma.<sup>(396)</sup>

Il contribuente non ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta pagata in conseguenza dell'accertamento o della rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi.<sup>(397)</sup>

---

(387) Vedi, anche, l'*art. 6, D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218*.

(388) Riguardo all'elevazione da «un terzo» a «la metà» dell'ammontare previsto nel presente numero, vedasi l'*art. 5, comma 7, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(389) Riguardo all'elevazione da «la metà» a «due terzi» dell'ammontare previsto nel presente numero vedasi l'*art. 5, comma 7, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(390) Riguardo all'elevazione da «due terzi» a «tre quarti» dell'ammontare previsto dal presente numero vedasi l'*art. 5, comma 7, D.L. 27 aprile 1990, n. 90*.

(391) Comma abrogato dall'*art. 37, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46*, come modificato dall'*art. 2, D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193*.

(392) Comma così modificato dall'*art. 1, D.L. 31 maggio 1994, n. 330*.

(393) Comma abrogato dall'*art. 37, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46*, come modificato dall'*art. 2, D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193*.

(394) Comma abrogato dall'*art. 37, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46*, come modificato dall'*art. 2, D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193*.

(395) Comma abrogato dall'*art. 37, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46*, come modificato dall'*art. 2, D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193*.

(396) Comma aggiunto dall'*art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323*.

(397) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 68, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**60-bis.** *Solidarietà nel pagamento dell'imposta.*

1. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta degli organi competenti al controllo, sulla base di analisi effettuate su fenomeni di frode, sono individuati i beni per i quali operano le disposizioni dei commi 2 e 3.
2. In caso di mancato versamento dell'imposta da parte del cedente relativa a cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale, il cessionario, soggetto agli adempimenti ai fini del presente decreto, è obbligato solidalmente al pagamento della predetta imposta.
3. L'obbligato solidale di cui al comma 2 può tuttavia documentalmente dimostrare che il prezzo inferiore dei beni è stato determinato in ragione di eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o sulla base di specifiche disposizioni di legge e che comunque non è connesso con il mancato pagamento dell'imposta <sup>(398)</sup>.

**3-bis.** Qualora l'importo del corrispettivo indicato nell'atto di cessione avente ad oggetto un immobile e nella relativa fattura sia diverso da quello effettivo, il cessionario, anche se non agisce nell'esercizio di imprese, arti o professioni, è responsabile in solido con il cedente per il pagamento dell'imposta relativa alla differenza tra il corrispettivo effettivo e quello indicato, nonché della relativa sanzione. Il cessionario che non agisce nell'esercizio di imprese, arti o professioni può regolarizzare la violazione versando la maggiore imposta dovuta entro sessanta giorni dalla stipula dell'atto. Entro lo stesso termine, il cessionario che ha regolarizzato la violazione presenta all'ufficio territorialmente competente nei suoi confronti copia dell'attestazione del pagamento e delle fatture oggetto della regolarizzazione <sup>(399)</sup>.

---

(398) Articolo aggiunto dal comma 386 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*. Vedi, anche, il *D.M. 22 dicembre 2005* e il *Prov. 21 dicembre 2006*.

(399) Comma aggiunto dal comma 164 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**61.** *Pagamento delle pene pecuniarie e delle soprattasse.*

[Le pene pecuniarie e le soprattasse irrogate dagli uffici dell'imposta sul valore aggiunto devono essere pagate nei modi indicati nel quarto comma dell'*art. 38*, entro sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di rettifica o di

accertamento con il quale sono state irrogate o del separato avviso di cui al terzo comma dell'art. 58 <sup>(400)</sup>. Se è proposto ricorso contro la rettifica o l'accertamento o contro il separato provvedimento di irrogazione, il pagamento deve essere eseguito entro sessanta giorni dalla notificazione della decisione della commissione centrale o della sentenza della corte d'appello o dell'ultima decisione non impugnata <sup>(401)</sup>.

In caso di ritardo nel pagamento si applicano gli interessi calcolati al saggio indicato nell'art. 38-bis, con decorrenza dal sessantesimo giorno successivo alla notificazione dell'avviso o della sentenza o decisione definitiva <sup>(402)</sup>] <sup>(403)</sup>.

---

(400) L'art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, ha abrogato il primo periodo del primo comma, limitatamente alle parole «o del separato avviso di cui al terzo comma dell'art. 58».

(401) Periodo abrogato dall'art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

(402) Articolo così sostituito dall'art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

(403) Articolo abrogato dall'art. 37, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, come modificato dall'art. 2, D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193.

---

(commento di giurisprudenza)

## 62. Riscossione coattiva e privilegi.

Se il contribuente non esegue il pagamento dell'imposta, delle pene pecuniarie e delle soprattasse nel termine stabilito l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto notifica ingiunzione di pagamento contenente l'ordine di pagare entro trenta giorni sotto pena degli atti esecutivi. L'ingiunzione è vidimata e resa esecutiva dal pretore nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio, qualunque sia la somma dovuta, ed è notificata a norma del primo comma dell'art. 56.

Se entro trenta giorni dalla notificazione dell'ingiunzione il contribuente non esegue il pagamento si procede alla riscossione coattiva secondo le disposizioni degli articoli da 5 a 29 e 31 del T.U. approvato con R.D. 14 aprile 1910, n. 639 <sup>(404)</sup>.

I crediti dello Stato per le imposte, le pene pecuniarie e le soprattasse dovute ai sensi del presente decreto hanno privilegio generale sui beni mobili del debitore con grado successivo a quello indicato al n. 15) dell'art. 2778 del codice civile. In caso di infruttuosa esecuzione sui mobili, gli stessi crediti sono collocati sussidiariamente sul prezzo degli immobili con preferenza rispetto ai creditori chirografari, ma dopo i crediti indicati al primo e secondo comma dell'art. 66 della legge 30 aprile 1969, n. 153 <sup>(405)</sup>.

Le disposizioni dei precedenti commi si applicano anche nel caso che il contribuente non esegua il versamento delle somme indebitamente rimborsategli.

Per le imposte e le pene pecuniarie dovute dal cessionario o dal committente lo Stato ha privilegio speciale, ai sensi degli articoli 2758 e 2772 del codice civile, sui beni mobili o immobili che hanno formato oggetto della cessione o ai quali si riferisce il servizio prestato, con il grado rispettivamente indicato al n. 5) dell'art. 2778 e al n. 4) dell'articolo 2780 del codice civile <sup>(406) (407)</sup>.

[Per il recupero dei crediti sorti negli Stati membri delle Comunità europee in materia di imposta sul valore aggiunto si applicano le disposizioni contenute negli articoli 346-*bis*, 346-*ter*, 346-*quater* e 346-*quinquies* del testo unico delle norme legislative in materia doganale approvato con *decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43*, sostituita alla competenza degli uffici doganali quella degli uffici dell'imposta sul valore aggiunto per il recupero dei crediti non connessi ad operazioni doganali] <sup>(408)</sup>.

[Il Ministro delle finanze può, con decreto, stabilire che taluni compiti degli uffici periferici dell'Amministrazione finanziaria, inerenti all'attuazione della mutua assistenza amministrativa per il recupero dei crediti sorti in materia di imposta sul valore aggiunto, siano devoluti all'ufficio centrale previsto dal secondo comma del citato articolo 346-*quinquies*] <sup>(409)</sup>.

---

(404) L'*art. 130, comma 2, D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43*, istitutivo del servizio centrale della riscossione, ha abrogato, con effetto dal 1° gennaio 1990, data di entrata in funzione del servizio stesso, tutte le disposizioni che regolano la riscossione coattiva mediante rinvio al *R.D. n. 639 del 1910*.

A decorrere dalla predetta data, la riscossione coattiva delle tasse e delle imposte indirette è affidata ai concessionari del servizio della riscossione, ai sensi dell'*art. 67 del citato D.P.R. n. 43 del 1988* e delle disposizioni integrative di detta norma, di cui al *D.M. 28 dicembre 1989*.

(405) Il citato *art. 66 della L. 30 aprile 1969, n. 153*, è stato abrogato dall'*art. 16, L. 29 luglio 1975, n. 426*, che ha apportato modifiche al codice civile. Trattasi dei crediti per retribuzioni e provvigioni, dei crediti dei coltivatori diretti, delle società od enti cooperativi e delle imprese artigiane, aventi privilegio generale sui mobili, attualmente indicati dall'*art. 2751-*bis** del codice civile.

(406) Comma così modificato dal comma 165 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

(407) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

(408) Comma aggiunto dall'articolo unico, *L. 19 gennaio 1985, n. 3* (Gazz. Uff. 24 gennaio 1985, n. 20) e, successivamente, abrogato dall'*art. 11, D.Lgs. 9 aprile 2003, n. 69*. Per le norme di esecuzione, vedi il *D.M. 25 agosto 1986*.

(409) Comma aggiunto dall'articolo unico, *L. 19 gennaio 1985, n. 3* (Gazz. Uff. 24 gennaio 1985, n. 20) e, successivamente, abrogato dall'*art. 11, D.Lgs. 9 aprile 2003, n. 69*. Per le norme di esecuzione, vedi il *D.M. 25 agosto 1986*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

### **63. Collaborazione della guardia di finanza.**

La Guardia di finanza coopera con gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto per l'acquisizione e il reperimento degli elementi utili ai fini dell'accertamento della imposta e per la repressione delle violazioni del presente decreto, procedendo di propria iniziativa o su richiesta degli uffici, secondo le norme e con le facoltà di cui agli articoli 51 e 52, alle operazioni ivi indicate e trasmettendo agli uffici stessi i relativi verbali e rapporti. Essa inoltre, previa autorizzazione dell'autorità giudiziaria, che può essere concessa anche in deroga all'articolo 329 del codice di procedura penale, utilizza e trasmette agli uffici documenti, dati e notizie acquisiti, direttamente o riferiti ed ottenuti dalle altre Forze di polizia, nell'esercizio dei poteri di polizia giudiziaria <sup>(410)</sup>.

Ai fini del necessario coordinamento dell'azione della guardia di finanza con quella degli uffici finanziari saranno presi accordi, periodicamente e nei casi in cui si debba procedere ad indagini sistematiche, tra la Direzione generale delle tasse e delle imposte indirette sugli affari e il Comando generale della guardia di finanza e, nell'ambito delle singole circoscrizioni, fra i capi degli ispettorati e degli uffici e i comandi territoriali.

Gli uffici finanziari e i comandi della guardia di finanza, per evitare la reiterazione di accessi presso gli stessi contribuenti, devono darsi reciprocamente tempestiva comunicazione delle ispezioni e verifiche intraprese. L'ufficio o il comando che riceva la comunicazione può richiedere all'organo che sta eseguendo l'ispezione o la verifica, l'esecuzione di determinati controlli e l'acquisizione di determinati elementi utili ai fini dell'accertamento <sup>(411)</sup> <sup>(412)</sup>.

---

(410) Comma prima sostituito dall'*art. 7, D.P.R. 15 luglio 1982, n. 463* (Gazz. Uff. 23 luglio 1982, n. 201), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione e poi così modificato dall'*art. 5, D.L. 3 maggio 1991, n. 143*, dall'*art. 18, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e dall'*art. 23, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74*.

(411) Vedi, anche, il comma 382 dell'*art. 1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*.

(412) La Corte costituzionale, con [ordinanza 26 marzo - 10 aprile 2003, n. 119](#) (Gazz. Uff. 16 aprile 2003, n. 15, 1<sup>a</sup> Serie speciale), ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 63 sollevata in riferimento all'art. 24 della Costituzione.

---

#### *64. Collaborazione degli uffici doganali e degli uffici tecnici delle imposte di fabbricazione.*

Gli uffici doganali eseguono i controlli necessari per l'accertamento delle violazioni di cui al quinto comma dell'art. 46 e ne riferiscono ai competenti uffici dell'imposta sul valore aggiunto. Per le controversie relative alla qualità e quantità dei beni si applicano le disposizioni della legge doganale [\(413\)](#).

Gli uffici tecnici delle imposte di fabbricazione cooperano con gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto per l'accertamento dell'imposta dovuta dalle imprese i cui depositi e stabilimenti sono sottoposti alla vigilanza degli uffici stessi.

---

(413) Comma così modificato, a decorrere dal 1° aprile 1979, dall'*art. 9, D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94*, e poi così sostituito dall'*art. 22, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*.

---

#### *65. Obblighi dell'amministrazione finanziaria.*

L'amministrazione finanziaria provvede allo scambio, con le altre autorità competenti degli Stati membri della Comunità economica europea, delle informazioni necessarie per assicurare il corretto accertamento dell'imposta sul valore aggiunto. Essa, a tal fine, può autorizzare la presenza nel territorio dello Stato di funzionari delle amministrazioni fiscali degli altri Stati membri.

L'amministrazione finanziaria provvede alla raccolta delle informazioni da fornire alle predette autorità con le modalità ed entro i limiti previsti per l'accertamento dell'imposta sul valore aggiunto [\(414\)](#).

---

(414) Articolo prima soppresso, a decorrere dal 1° gennaio 1975, dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*, e poi nuovamente inserito dall'*art. 2, D.P.R. 5 giugno 1982, n. 506* (Gazz. Uff. 6 agosto 1982, n. 215), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione.

---

## **66. Segreto d'ufficio.**

Gli impiegati della amministrazione finanziaria e gli ufficiali e agenti della guardia di finanza sono obbligati al segreto per tutto ciò che riguarda i dati e le notizie di cui vengono a conoscenza nell'adempimento dei compiti e nell'esercizio dei poteri previsti dal presente decreto.

Non è considerata violazione del segreto d'ufficio la comunicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria alle competenti autorità degli Stati membri della Comunità economica europea delle informazioni atte a permettere il corretto accertamento dell'imposta sul valore aggiunto, in attuazione della *direttiva 2003/93/CE* e del *regolamento (CE) n. 1798/2003* <sup>(415)</sup>.

---

(415) Comma aggiunto dall'*art. 4, D.P.R. 5 giugno 1982, n. 506* (Gazz. Uff. 6 agosto 1982, n. 215), entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione, e poi così modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 19 settembre 2005, n. 215*.

---

---

## **66-bis. Pubblicazione degli elenchi di contribuenti.**

Il Ministro delle finanze dispone annualmente la pubblicazione di elenchi di contribuenti nei cui confronti l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto ha proceduto a rettifica o ad accertamento ai sensi degli articoli 54 e 55. Sono ricompresi nell'elenco solo quei contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione annuale e quelli dalla cui dichiarazione risulta un'imposta inferiore di oltre un decimo a quella dovuta ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore di oltre un decimo a quella spettante. Negli elenchi deve essere specificato se gli accertamenti sono definitivi o in contestazione e deve essere indicato, in caso di rettifica, anche il volume di affari dichiarato dai contribuenti <sup>(416)</sup>.

Gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto formano annualmente per ciascuna provincia compresa nella propria circoscrizione un elenco nominativo dei contribuenti che hanno presentato la dichiarazione annuale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, con la specificazione, per ognuno, del volume di affari. Gli elenchi sono depositati per la durata di un anno sia presso lo stesso ufficio delle imposte, sia presso i Comuni interessati. Nel predetto periodo, è ammessa la visione e l'estrazione di copia degli elenchi nei modi e con i limiti stabiliti dalla disciplina in materia di accesso ai documenti amministrativi di cui agli *articoli 22 e seguenti della legge 7 agosto 1990, n. 241*, e successive modificazioni, dalla relativa normativa di attuazione, nonché da specifiche disposizioni di legge. Per l'accesso non sono dovuti i tributi speciali di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 648* <sup>(417)</sup>.

[La pubblicazione dell'elenco di cui al comma precedente avviene mediante deposito per la durata di un anno, ai fini della consultazione da parte di chiunque, sia presso l'ufficio che ha proceduto alla loro formazione sia presso i comuni interessati. Per la consultazione non sono dovuti i tributi speciali di cui al *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 648*] <sup>(418)</sup>.

Gli stessi uffici formano, per le finalità di cui al secondo comma, inoltre, un elenco cronologico contenente i nominativi dei contribuenti che hanno richiesto i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto e di quelli che li hanno ottenuti <sup>(419)</sup>.

Fuori dei casi previsti dai commi precedenti, la comunicazione o diffusione, totale o parziale, con qualsiasi mezzo, degli elenchi o di dati personali ivi contenuti, ove il fatto non costituisca reato, è punita con la sanzione amministrativa del pagamento di una somma da cinquemila euro a trentamila euro. La somma può essere aumentata sino al triplo quando risulta inefficace in ragione delle condizioni economiche del contravventore <sup>(420)</sup>.

---

(416) I primi due periodi così sostituiscono l'originario primo periodo per effetto dell'*art. 20, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(417) Comma così modificato prima dall'*art. 20, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e poi dal comma 1 dell'*art. 42, D.L. 25 giugno 2008, n. 112*. Vedi, anche, il comma 1-bis del citato articolo 42, aggiunto dalla relativa legge di conversione.

(418) Comma abrogato dall'*art. 20, L. 30 dicembre 1991, n. 413*.

(419) Articolo aggiunto dall'*art. 23, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. L'ultimo comma è stato prima sostituito dall'*art. 20, L. 30 dicembre 1991, n. 413* e poi così modificato dal comma 1 dell'*art. 42, D.L. 25 giugno 2008, n. 112*. Vedi, anche, il comma 1-bis del citato articolo 42, aggiunto dalla relativa legge di conversione.

(420) Comma aggiunto dall'*art. 42, D.L. 25 giugno 2008, n. 112*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

---

## TITOLO V

### Importazioni

*(commento di giurisprudenza)*

#### 67. Importazioni.

1. Costituiscono importazioni le seguenti operazioni aventi per oggetto beni introdotti nel territorio dello Stato, che siano originari da Paesi o territori non compresi nel territorio della Comunità e che non siano stati già immessi in

libera pratica in altro Paese membro della Comunità medesima, ovvero che siano provenienti dai territori da considerarsi esclusi dalla Comunità a norma dell'articolo 7 <sup>(421)</sup>:

- a) le operazioni di immissione in libera pratica, con sospensione del pagamento dell'imposta qualora si tratti di beni destinati a proseguire verso altro Stato membro della Comunità economica europea <sup>(422)</sup>;
- b) le operazioni di perfezionamento attivo di cui all'articolo 2, lettera b), del *regolamento CEE n. 1999/85* del Consiglio del 16 luglio 1985;
- c) le operazioni di ammissione temporanea aventi per oggetto beni, destinati ad essere riesportati tal quali, che, in ottemperanza alle disposizioni della Comunità economica europea, non fruiscono della esenzione totale dai dazi di importazione;
- d) le operazioni di immissione in consumo relative a beni provenienti dal Monte Athos, dalle isole Canarie e dai Dipartimenti francesi d'oltremare;
- e) [le operazioni di estrazione dai depositi non doganali autorizzati per immissione in consumo dei beni di cui alla lettera a)] <sup>(423)</sup>.

2. Sono altresì soggette all'imposta le operazioni di reimpostazione a scarico di esportazione temporanea fuori della Comunità economica europea e quelle di reintroduzione di beni precedentemente esportati fuori della Comunità medesima <sup>(424)</sup>.

---

(421) Alinea così modificato dalla lettera z) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'art. 5 del medesimo decreto.

(422) Lettera così modificata dall'*art. 1, L. 18 febbraio 1997, n. 28*.

(423) Lettera abrogata dall'*art. 1, L. 18 febbraio 1997, n. 28*.

(424) Articolo così sostituito prima dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, e poi dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **68. Importazioni non soggette all'imposta.**

Non sono soggette all'imposta:

- a) le importazioni di beni indicati nel primo comma, lettera c) dell'art. 8, nell'art. 8-bis, nonché nel secondo comma dell'art. 9, limitatamente

all'ammontare dei corrispettivi di cui al n. 9 dello stesso articolo, sempreché ricorrono le condizioni stabilite nei predetti articoli <sup>(425)</sup>;

*b)* le importazioni di campioni gratuiti di modico valore, appositamente contrassegnati <sup>(426)</sup>;

*c)* ogni altra importazione definitiva di beni la cui cessione è esente dall'imposta o non vi è soggetta a norma dell'articolo 72. Per le operazioni concernenti l'oro da investimento di cui all'articolo 10, numero 11), l'esenzione si applica allorché i requisiti ivi indicati risultino da conforme attestazione resa, in sede di dichiarazione doganale, dal soggetto che effettua l'operazione <sup>(427)</sup>;

*c-bis)* [le importazioni di beni indicati nell'ottavo e nel nono comma dell'articolo 74, concernente disposizioni relative a particolari settori] <sup>(428)</sup>;

*d)* la reintroduzione di beni nello stato originario, da parte dello stesso soggetto che li aveva esportati, sempre che ricorrono le condizioni per la franchigia doganale;

*e)* ... <sup>(429)</sup>;

*f)* la importazione di beni donati ad enti pubblici ovvero ad associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica, nonché quella di beni donati a favore delle popolazioni colpite da calamità naturali o catastrofi dichiarate tali ai sensi della *legge 8 dicembre 1970, n. 996*;

*g)* le importazioni dei beni indicati nel terzo comma, lettera *l*, dell'articolo 2 <sup>(430)</sup>;

*g-bis)* le importazioni di gas mediante sistemi di gas naturale e le importazioni di energia elettrica mediante sistemi di energia elettrica <sup>(431) (432)</sup>.

---

(425) Lettera così sostituita dall'*art. 6, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*. Vedi, anche, l'*art. 4, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746*.

(426) Lettera così sostituita prima dall'*art. 31, L. 29 dicembre 1990, n. 428* e poi dall'*art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*. Vedi, anche, il comma 11 del suddetto art. 3.

(427) Lettera così sostituita dall'*art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7*. Vedi, anche, il comma 11 dello stesso art. 3.

(428) Lettera aggiunta dall'*art. 41, L. 21 novembre 2000, n. 342* e poi soppressa dal comma 1 dell'*art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*.

(429) Lettera abrogata dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(430) Lettera aggiunta dall'*art. 2, L. 22 dicembre 1980, n. 889*.

- 
- (431) Lettera aggiunta dall'*art. 1, D.Lgs. 15 dicembre 2005, n. 294*.
  - (432) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

---

## **69. Determinazione dell'imposta.**

L'imposta è commisurata, con le aliquote indicate nell'articolo 16, al valore dei beni importati determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale, aumentato dell'ammontare dei diritti doganali dovuti, ad eccezione dell'imposta sul valore aggiunto, nonché dell'ammontare delle spese di inoltro fino al luogo di destinazione all'interno del territorio della Comunità che figura sul documento di trasporto sotto la cui scorta i beni sono introdotti nel territorio medesimo. Per i supporti informatici, contenenti programmi per elaborare prodotti in serie, concorre a formare il valore imponibile anche quello dei dati e delle istruzioni in essi contenuti <sup>(433)</sup>. Per i beni che prima dello sdoganamento hanno formato oggetto nello Stato di una o più cessioni, la base imponibile è costituita dal corrispettivo dell'ultima cessione <sup>(434) (435)</sup>.

Fatti salvi i casi di applicazione dell'articolo 68, lettera *c*), per i beni nazionali reimportati a scarico di temporanea esportazione la detrazione prevista negli articoli 207 e 208 del testo unico approvato con *D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43*, e l'esenzione prevista nell'articolo 209 dello stesso testo unico si applicano, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, soltanto se i beni vengono reimportati dal soggetto che li aveva esportati o da un terzo per conto del medesimo e se lo scarico della temporanea esportazione avviene per identità <sup>(436)</sup>.

---

- (433) Periodo aggiunto dall'*art. 12, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*.
- (434) Periodo aggiunto dall'*art. 22, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.
- (435) Comma così modificata dall'*art. 1, L. 18 febbraio 1997, n. 28*.
- (436) Articolo così sostituito prima dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*, e poi dall'*art. 24, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **70. Applicazione dell'imposta.**

L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione. Si applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine.

Per le importazioni effettuate senza pagamento di imposta, di cui alla lettera *c*) dell'art. 8, all'importatore che attesti falsamente di trovarsi nelle condizioni richieste per fruire del trattamento ivi previsto o ne benefici oltre i limiti consentiti si applica la pena pecuniaria di cui al terzo comma dell'art. 46, salvo che il fatto costituisca reato a norma della legge doganale <sup>(437)</sup>.

L'imposta dovuta per l'introduzione dei beni nello Stato tramite il servizio postale deve essere assolta secondo le modalità stabilite con apposito decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro delle poste e delle telecomunicazioni <sup>(438)</sup>.

L'imposta assolta per l'importazione di beni da parte di enti, associazioni ed altre organizzazioni di cui all'articolo 4, quarto comma, può essere richiesta a rimborso secondo modalità e termini stabiliti con decreto del Ministro delle finanze, se i beni sono spediti o trasportati in altro Stato membro della Comunità economica europea. Il rimborso è eseguito a condizione che venga fornita la prova che l'acquisizione intracomunitaria di detti beni è stata assoggettata all'imposta nello Stato membro di destinazione <sup>(439)</sup>.

Per l'importazione di materiale d'oro, nonché dei prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi da parte di soggetti passivi nel territorio dello Stato l'imposta, accertata e liquidata nella dichiarazione doganale, in base ad attestazione resa in tale sede, è assolta a norma delle disposizioni di cui al titolo II; a tal fine il documento doganale deve essere annotato, con riferimento al mese di rilascio del documento stesso, nei registri di cui agli articoli 23 o 24 nonché, agli effetti della detrazione, nel registro di cui all'articolo 25 <sup>(440)</sup>.

Alle importazioni di beni indicati nel settimo e nell'ottavo comma dell'articolo 74, concernente disposizioni relative a particolari settori, si applicano le disposizioni di cui al comma precedente <sup>(441)</sup>.

---

(437) L'art. 3, comma 3, D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, ha abrogato le disposizioni del presente comma relative alla falsa attestazione. Vedi, ora, quanto dispone l'art. 2 del citato decreto-legge.

(438) Articolo prima modificato dall'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687, e poi così sostituito dall'art. 25, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897.

(439) Comma aggiunto dall'art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.

(440) Comma aggiunto dall'art. 3, L. 17 gennaio 2000, n. 7.

(441) Comma aggiunto dal comma 1 dell'art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269, come modificato dalla relativa legge di conversione.

---

## **TITOLO VI**

### **Disposizioni varie**

*(commento di giurisprudenza)*

#### **71. Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino.**

Le disposizioni degli articoli 8 e 9 si applicano alle cessioni eseguite mediante trasporto o consegna dei beni nel territorio dello Stato della Città del Vaticano, comprese le aree in cui hanno sede le istituzioni e gli uffici richiamati nella convenzione doganale italo-vaticana del 30 giugno 1930, e in quello della Repubblica di San Marino, ed ai servizi connessi, secondo modalità da stabilire preventivamente con decreti del Ministro per le finanze <sup>(442)</sup> in base ad accordi con i detti Stati <sup>(443)</sup>.

Per l'introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti dallo Stato della Città del Vaticano, comprese le aree di cui al primo comma, e dalla Repubblica di San Marino i contribuenti dai quali o per conto dei quali ne è effettuata l'introduzione nel territorio dello Stato sono tenuti al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto a norma del secondo comma dell'art. 17 <sup>(444)</sup>.

Per i beni di provenienza estera destinati alla Repubblica di San Marino, l'imposta sul valore aggiunto sarà assunta in deposito dalla dogana e rimborsata al detto Stato successivamente all'introduzione dei beni stessi nel suo territorio, secondo modalità da stabilire con il decreto previsto dal primo comma.

---

(442) Per quanto riguarda S. Marino, vedi, da ultimo, il *D.M. 24 dicembre 1993*.

(443) Comma così modificato, a decorrere dal 1° gennaio 1975, dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*. Vedi, inoltre, l'*art. 2, D.P.R. 2 luglio 1975, n. 268*.

(444) Comma così modificato prima dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687* a decorrere dal 1° gennaio 1975 e poi dalla lettera aa) del comma 1 dell'*art. 1, D.Lgs. 11 febbraio 2010, n. 18*, con la decorrenza indicata nel comma 1 dell'*art. 5* del medesimo *D.Lgs. n. 18 del 2010*. Vedi, inoltre, l'*art. 2, D.P.R. 2 luglio 1975, n. 268*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **72. Trattati e accordi internazionali.**

Le agevolazioni previste da trattati e accordi internazionali relativamente alle imposte sulla cifra di affari valgono agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Per tutti gli effetti del presente decreto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi non soggette all'imposta ai sensi del primo comma sono equiparate alle operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-*bis* e 9 <sup>(445)</sup>.

Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate:

1) alle sedi ed ai rappresentanti diplomatici e consolari, compreso il personale tecnico-amministrativo, appartenenti a Stati che in via di reciprocità riconoscono analoghi benefici alle sedi ed ai rappresentanti diplomatici e consolari italiani <sup>(446)</sup>;

2) ai comandi militari degli Stati membri, ai quartieri generali militari internazionali ed agli organismi sussidiari, installati in esecuzione del trattato del Nord-Atlantico, nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, nonché all'amministrazione della difesa qualora agisca per conto dell'organizzazione istituita con il suddetto trattato <sup>(447)</sup>;

3) alle Comunità europee nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, anche se effettuate ad imprese o enti per l'esecuzione di contratti di ricerca e di associazione conclusi con le dette Comunità, nei limiti per questi ultimi della partecipazione della Comunità stessa;

4) all'Organizzazione delle Nazioni Unite ed alle sue istituzioni specializzate nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali;

5) all'Istituto universitario europeo e alla Scuola europea di Varese nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali <sup>(448)</sup>.

Le disposizioni di cui al precedente comma trovano applicazione per gli enti indicati ai numeri 1), 3), 4) e 5) allorché le cessioni di beni e le prestazioni di servizi siano di importo superiore a lire cinquecentomila <sup>(449)</sup>; per gli enti indicati nel numero 1), tuttavia, le disposizioni non si applicano alle operazioni per le quali risulta beneficiario un soggetto diverso, ancorché il relativo onere sia a carico degli enti e dei soggetti ivi indicati. Il predetto limite di lire cinquecentomila non si applica alle cessioni di prodotti soggetti ad accisa, per le quali la non imponibilità all'imposta sul valore aggiunto opera alle stesse condizioni e negli stessi limiti in cui viene concessa l'esenzione dai diritti di accisa <sup>(450)</sup>.

---

(445) Comma così modificato, a decorrere dal 1° gennaio 1975, dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*. Vedi, inoltre, l'*art. 2, D.P.R. 2 luglio 1975, n. 268*.

(446) Numero prima modificato dall'*art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323* e poi così sostituito dall'*art. 1, L. 3 agosto 1998, n. 296*.

(447) Vedi, anche, l'art. 66, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.

(448) Gli attuali commi terzo e quarto così sostituiscono, a decorrere dal 1° gennaio 1975, l'originario comma terzo per effetto dell'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687. Inoltre, il n. 5 del terzo comma è stato così sostituito dall'art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417. Il quarto comma è stato, da ultimo, così sostituito dall'art. 13, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 e così integrato di un periodo dall'art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323.

(449) Originariamente l'importo era fissato in lire 500.000 ed era stato successivamente ridotto a lire 100.000 dall'art. 3, D.P.R. 2 luglio 1975, n. 288. L'importo in questione è stato poi fissato in lire 500.000 dall'art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323.

(450) Gli attuali commi terzo e quarto così sostituiscono, a decorrere dal 1° gennaio 1975, l'originario comma terzo per effetto dell'art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687. Inoltre, il n. 5 del terzo comma è stato così sostituito dall'art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417. Il quarto comma è stato, da ultimo, così sostituito dall'art. 13, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 e così integrato di un periodo dall'art. 10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323.

---

(commento di giurisprudenza)

### 73. Modalità e termini speciali.

Il Ministro delle finanze, con propri decreti, può determinare le modalità ed i termini:

a) per l'emissione, numerazione, registrazione, conservazione delle fatture o per la registrazione dei corrispettivi relativi ad operazioni effettuate dalla stessa impresa in diversi settori di attività e ad operazioni effettuate a mezzo di sedi secondarie od altre dipendenze di cui al secondo comma dell'art. 35 e di commissionari, nonché per la registrazione dei relativi acquisti <sup>(451)</sup>;

b) per l'emissione delle fatture relative a cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, a cessioni di imballaggi e recipienti di cui all'art. 15, n. 4), non restituiti in conformità alle pattuizioni contrattuali e a cessioni di beni il cui prezzo è commisurato ad elementi non ancora conosciuti alla data di effettuazione della operazione;

c) per l'emissione, numerazione, registrazione e conservazione delle fatture relative a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di arti e professioni per le quali risulti particolarmente onerosa e complessa l'osservanza degli obblighi di cui al titolo secondo del presente decreto;

d) per le annotazioni prescritte dal presente decreto da parte dei contribuenti che utilizzano macchine elettro-contabili, fermo restando l'obbligo di tenere conto, nelle dichiarazioni annuali e nelle liquidazioni periodiche, di

tutte le operazioni soggette a registrazione nel periodo cui le dichiarazioni e liquidazioni stesse si riferiscono;

e) per l'emissione, numerazione e registrazione delle fatture, le liquidazioni periodiche e i versamenti relativi alle somministrazioni di acqua, gas, energia elettrica e simili e all'esercizio di impianti di lampade votive <sup>(452)</sup>.

Con decreti del Ministro delle finanze possono inoltre essere determinate le formalità che devono essere osservate per effettuare, senza applicazione dell'imposta, la restituzione alle imprese produttrici o la sostituzione gratuita di beni invenduti previste da disposizioni legislative, usi commerciali o clausole contrattuali. [Per determinate categorie di beni, contenuti in recipienti, imballaggi e simili per la diretta vendita al consumo, potrà essere disposta l'applicazione di contrassegni di Stato atti a garantire il pagamento dell'imposta] <sup>(453)</sup>.

Il Ministro delle finanze può disporre con propri decreti, stabilendo le relative modalità, che le dichiarazioni delle società controllate siano presentate dall'ente o società controllante all'ufficio del proprio domicilio fiscale e che i versamenti di cui agli articoli 27, 30 e 33 siano fatti all'ufficio stesso per l'ammontare complessivamente dovuto dall'ente o società controllante e dalle società controllate, al netto delle eccedenze detraibili. Agli effetti delle dichiarazioni e dei versamenti di cui al precedente periodo non si tiene conto delle eccedenze detraibili, risultanti dalle dichiarazioni annuali relative al periodo d'imposta precedente, degli enti e società diversi da quelli per i quali anche in tale periodo d'imposta l'ente o società controllante si è avvalso della facoltà di cui al presente comma. Alle eccedenze detraibili degli enti e delle società per i quali trova applicazione la disposizione di cui al precedente periodo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 30. Le dichiarazioni, sottoscritte anche dall'ente o società controllante, devono essere presentate anche agli uffici del domicilio fiscale delle società controllate, fermi restando gli altri obblighi e le responsabilità delle società stesse. Si considera controllata la società le cui azioni o quote sono possedute dall'altra per oltre la metà fin dall'inizio dell'anno solare precedente <sup>(454)</sup> <sup>(455)</sup>.

---

(451) Vedi, anche, il *D.M. 30 luglio 1999, n. 340*.

(452) In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il *D.M. 24 ottobre 2000, n. 370* e il *D.M. 12 febbraio 2004, n. 75*.

(453) Comma così sostituito dall'*art. 22, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*. L'ultimo periodo è stato abrogato dall'*art. 4, D.P.R. 7 febbraio 2000, n. 48*. Vedi, anche, l'*art. 3, L. 2 maggio 1976, n. 160*, il *D.M. 27 agosto 1976* e il *D.M. 4 maggio 1981*.

(454) Comma così modificato dal comma 63 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 64 dello stesso articolo 1. Vedi, anche, il *Prov. 7 agosto 2002*.

(455) Articolo così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 8, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542*, come modificato dall'*art. 11, D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435*.

---

### **73-bis. Disposizioni per la identificazione di determinati prodotti.**

Il Ministro delle finanze con propri decreti può stabilire l'obbligo della individuazione, mediante apposizione di contrassegni ed etichette, di taluni prodotti appartenenti alle seguenti categorie:

- 1) prodotti tessili di cui alla *L. 26 novembre 1973, n. 883*, nonché indumenti in pelle o pellicceria anche artificiali;
- 2) apparecchi riceventi per la radiodiffusione e per la televisione, apparecchi per la registrazione e la riproduzione del suono e delle immagini, apparecchi del settore cine-foto-ottico, nonché talune relative parti e pezzi staccati;
- 3) dischi, nastri ed altri analoghi supporti fonografici <sup>(456)</sup>.

L'obbligo deve essere adempiuto dal produttore o dall'importatore ovvero da chi effettua acquisti intracomunitari anteriormente a qualsiasi atto di commercializzazione. Dal contrassegno o dall'etichetta devono risultare, per i prodotti indicati al n. 1), eventualmente anche in aggiunta ai dati richiesti dalla *L. 26 novembre 1973, n. 883*, il numero di partita IVA del soggetto obbligato e la identificazione merceologica del prodotto in base alla voce di tariffa doganale e, in caso di sottovoci, anche al numero di codice statistico; per i prodotti indicati al n. 2), oltre al numero di partita IVA del soggetto obbligato, il numero progressivo attribuito al prodotto. Con gli stessi decreti sono stabilite le caratteristiche, le modalità e i termini dell'apposizione, anche mediante idonee apparecchiature, del contrassegno e della etichetta nonché i relativi controlli. Possono essere altresì prescritte modalità per assicurare il raffronto delle indicazioni contenute nei contrassegni e nelle etichette con i documenti accompagnatori delle merci viaggianti e gli altri documenti commerciali e fiscali

<sup>(457)</sup> <sup>(458)</sup>.

Con successivi decreti le disposizioni di cui al precedente comma possono essere estese anche a prodotti confezionati in tessuto o in pelle, anche artificiali, diversi dagli indumenti.

[Ai produttori o importatori ovvero agli acquirenti intracomunitari che consegnano o spediscono, anche a titolo non traslativo ma per la vendita, prodotti di cui ai precedenti commi sprovvisti di contrassegno o etichetta ovvero con contrassegno o etichetta privi del numero di partita IVA o dei dati di identificazione del prodotto o del numero progressivo o con la loro indicazione incompleta o inesatta, si applica la sanzione di cui alla prima parte del primo comma dell'art. 41. La stessa sanzione si applica ai soggetti che ricevono, nell'esercizio di impresa, prodotti privi di contrassegno o etichetta

ovvero con contrassegno o etichetta mancante dei detti elementi. La sanzione è ridotta ad un quarto se per la relativa cessione è stata emessa fattura <sup>(459)</sup> ] <sup>(460)</sup>.

[Per ogni altra violazione alle disposizioni di cui ai decreti previsti dai commi primo e secondo si applica la pena pecuniaria da lire 200.000 a lire 1.000.000 <sup>(461)</sup>] <sup>(462)</sup>.

---

(456) Numero aggiunto dall'*art. 7, D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954*.

(457) Comma così modificato dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(458) Comma abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*. Successivamente l'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*, nel modificare il suddetto articolo 16, ha cancellato il riferimento relativo all'abrogazione del secondo comma del presente art. 73-bis, che pertanto torna nuovamente in vigore.

(459) Comma così modificato dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(460) Comma abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*. Successivamente l'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*, nel modificare il suddetto articolo 16, ha cancellato il riferimento relativo all'abrogazione del secondo comma del presente art. 73-bis, che pertanto torna nuovamente in vigore.

(461) Articolo aggiunto dall'*art. 26, D.P.R. 30 dicembre 1980, n. 897*. La misura della pena pecuniaria è stata così elevata dall'*art. 8, primo comma, D.L. 30 settembre 1989, n. 332*.

(462) Comma abrogato dall'*art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*. Successivamente l'*art. 1, D.Lgs. 5 giugno 1998, n. 203*, nel modificare il suddetto articolo 16, ha cancellato il riferimento relativo all'abrogazione del secondo comma del presente art. 73-bis, che pertanto torna nuovamente in vigore.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **74. Disposizioni relative a particolari settori.**

In deroga alle disposizioni dei titoli primo e secondo, l'imposta è dovuta:

a) per il commercio di sali e tabacchi importati o fabbricati dall'Amministrazione autonoma dei monopoli dello Stato, ceduti attraverso le rivendite dei generi di monopoli, dall'amministrazione stessa, sulla base del prezzo di vendita al pubblico <sup>(463)</sup>;

b) per il commercio dei fiammiferi, limitatamente alle cessioni successive alle consegne effettuate al Consorzio industrie fiammiferi, dal Consorzio stesso, sulla base del prezzo di vendita al pubblico. Lo stesso regime si applica nei confronti del soggetto che effettua la prima immissione al consumo di fiammiferi di provenienza comunitaria <sup>(464)</sup>. L'imposta concorre a formare la percentuale di cui all'art. 8 delle norme di esecuzione annesse al *decreto legislativo 17 aprile 1948, n. 525*;

c) per il commercio di giornali quotidiani, di periodici, di libri, dei relativi supporti integrativi e di cataloghi, dagli editori sulla base del prezzo di vendita al pubblico, in relazione al numero delle copie vendute. L'imposta può applicarsi in relazione al numero delle copie consegnate o spedite, diminuito a titolo di forfettizzazione della resa del 70 per cento per i libri e dell'80 per cento per i giornali quotidiani e periodici, esclusi quelli pornografici e quelli ceduti unitamente a supporti integrativi o ad altri beni. Per periodici si intendono i prodotti editoriali registrati come pubblicazioni ai sensi della *legge 8 febbraio 1948, n. 47*, e successive modificazioni. Per supporti integrativi si intendono i nastri, i dischi, le videocassette e gli altri supporti sonori o videomagnetici ceduti, anche gratuitamente, in unica confezione, unitamente a giornali quotidiani, periodici e libri a condizione che i beni unitamente ceduti abbiano prezzo indistinto e che il costo dei supporti integrativi non sia superiore al cinquanta per cento del prezzo della confezione stessa. Qualora non ricorrono tali condizioni, l'imposta si applica con l'aliquota del supporto integrativo. La disposizione di cui al primo periodo della presente lettera c) si applica anche se i giornali quotidiani, i periodici ed i libri sono ceduti unitamente a beni diversi dai supporti integrativi, con prezzo indistinto ed in unica confezione, sempreché il costo del bene ceduto, anche gratuitamente, congiuntamente alla pubblicazione non sia superiore al cinquanta per cento del prezzo dell'intera confezione; se il costo del bene ceduto, anche gratuitamente, congiuntamente alla pubblicazione è superiore al dieci per cento del prezzo o dell'intera confezione, l'imposta si applica con l'aliquota di ciascuno dei beni ceduti. I soggetti che esercitano l'opzione per avvalersi delle disposizioni della *legge 16 dicembre 1991, n. 398*, applicano, per le cessioni di prodotti editoriali, l'imposta in relazione al numero delle copie vendute, secondo le modalità previste dalla predetta legge. Non si considerano supporti integrativi o altri beni quelli che, integrando il contenuto dei libri, giornali quotidiani e periodici, esclusi quelli pornografici, sono ad esso funzionalmente connessi e tale connessione risulti da dichiarazione sostitutiva di atto notorio di cui alla *legge 4 gennaio 1968, n. 15*, presentata prima della commercializzazione, ai sensi dell'articolo 35, presso il competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto <sup>(465)</sup>;

d) per le prestazioni dei gestori di telefoni posti a disposizione del pubblico, nonché per la vendita di qualsiasi mezzo tecnico, ivi compresa la fornitura di codici di accesso, per fruire dei servizi di telecomunicazione, fissa o mobile, e di telematica, dal titolare della concessione o autorizzazione ad esercitare i servizi, sulla base del corrispettivo dovuto dall'utente o, se non ancora determinato, sulla base del prezzo mediamente praticato per la vendita al pubblico in relazione alla quantità di traffico telefonico messo a disposizione tramite il mezzo tecnico. Le stesse disposizioni si applicano ai soggetti non

residenti che provvedono alla vendita o alla distribuzione dei mezzi tecnici nel territorio dello Stato tramite proprie stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, loro rappresentanti fiscali nominati ai sensi del secondo comma dell'articolo 17, ovvero tramite identificazione diretta ai sensi dell'articolo 35-ter, nonché ai commissionari, agli altri intermediari e ai soggetti terzi che provvedono alla vendita o alla distribuzione nel territorio dello Stato dei mezzi tecnici acquistati da soggetti non residenti. Per tutte le vendite dei mezzi tecnici nei confronti dei soggetti che agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni, anche successive alla prima cessione, i cedenti rilasciano un documento in cui devono essere indicate anche la denominazione e la partita IVA del soggetto passivo che ha assolto l'imposta. La medesima indicazione deve essere riportata anche sull'eventuale supporto fisico, atto a veicolare il mezzo tecnico, predisposto direttamente o tramite terzi dal soggetto che realizza o commercializza gli stessi <sup>(466)</sup>;

e) per la vendita di documenti di viaggio relativi ai trasporti pubblici urbani di persone o di documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari, dall'esercente l'attività di trasporto ovvero l'attività di gestione dell'autoparcheggio, sulla base del prezzo di vendita al pubblico. A tal fine le operazioni di vendita al pubblico di documenti di viaggio relativi ai trasporti pubblici urbani di persone o di documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari comprendono le prestazioni di intermediazione con rappresentanza ad esse relative, nonché tutte le operazioni di compravendita effettuate dai rivenditori autorizzati, siano essi primari o secondari <sup>(467)</sup>;

*e-bis) ...* <sup>(468)</sup>.

Le operazioni non soggette all'imposta in virtù del precedente comma sono equiparate per tutti gli effetti del presente decreto alle operazioni non imponibili di cui al terzo comma dell'art. 2.

Le modalità ed i termini per l'applicazione delle disposizioni dei commi precedenti saranno stabiliti con decreti del Ministro delle finanze <sup>(469)</sup>.

Gli enti e le imprese che prestano servizi al pubblico con caratteri di uniformità, frequenza e diffusione tali da comportare l'addebito dei corrispettivi per periodi superiori al mese possono essere autorizzati, con decreto del Ministro delle finanze, ad eseguire le liquidazioni periodiche di cui all'art. 27 e i relativi versamenti trimestralmente anziché mensilmente. La stessa autorizzazione può essere concessa agli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso di autotrazione e agli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'albo di cui alla *legge 6 giugno 1974, n. 298*. Non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 33 per le liquidazioni ed i versamenti trimestrali effettuati dagli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso di autotrazione e dagli autotrasportatori iscritti nell'albo sopra indicato, nonché per le liquidazioni ed i versamenti trimestrali disposti con decreti del Ministro delle finanze, emanati a norma dell'articolo 73, primo comma, lettera e), e del primo periodo del presente comma. Per le prestazioni di servizi degli autotrasportatori indicati nel periodo precedente, effettuate nei confronti del medesimo committente, può essere emessa, nel rispetto del termine di cui all'articolo 21, quarto comma,

primo periodo, una sola fattura per più operazioni di ciascun trimestre solare. In deroga a quanto disposto dall'articolo 23, primo comma, le fatture emesse per le prestazioni di servizi dei suddetti autotrasportatori possono essere comunque annotate entro il trimestre solare successivo a quello di emissione [\(470\)](#).

Nel caso di operazioni derivanti da contratti di subfornitura, qualora per il pagamento del prezzo sia stato pattuito un termine successivo alla consegna del bene o alla comunicazione dell'avvenuta esecuzione della prestazione, il subfornitore può effettuare il versamento con cadenza trimestrale, senza che si dia luogo all'applicazione di interessi [\(471\)](#).

Per gli intrattenimenti, i giochi e le altre attività di cui alla tariffa allegata al *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640*, l'imposta si applica sulla stessa base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti ed è riscossa con le stesse modalità stabilite per quest'ultima. La detrazione di cui all'articolo 19 è forfettizzata in misura pari al cinquanta per cento dell'imposta relativa alle operazioni imponibili. Se nell'esercizio delle attività incluse nella tariffa vengono effettuate anche prestazioni di sponsorizzazione e cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica, comunque connesse alle attività di cui alla tariffa stessa, l'imposta si applica con le predette modalità ma la detrazione è forfettizzata in misura pari ad un decimo per le operazioni di sponsorizzazione ed in misura pari ad un terzo per le cessioni o concessioni di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica. I soggetti che svolgono le attività incluse nella tariffa sono esonerati dall'obbligo di fatturazione, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica e per le prestazioni pubblicitarie; sono altresì esonerati dagli obblighi di registrazione e dichiarazione, salvo quanto stabilito dall'articolo 25; per il contenzioso si applica la disciplina stabilita per l'imposta sugli intrattenimenti. Le singole imprese hanno la facoltà di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari dandone comunicazione al concessionario di cui all'*articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640*, competente in relazione al proprio domicilio fiscale, prima dell'inizio dell'anno solare ed all'ufficio delle entrate secondo le disposizioni del *decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442*; l'opzione ha effetto fino a quando non è revocata ed è comunque vincolante per un quinquennio [\(472\) \(473\)](#).

[Per le operazioni relative all'esercizio dei giochi di abilità e dei concorsi pronostici riservati allo Stato e agli enti indicati nel *decreto legislativo 14 aprile 1948, n. 496*, e successive modificazioni, ratificato con *legge 22 aprile 1953, n. 342*, l'imposta, compresa quella sulle operazioni riguardanti la raccolta delle giocate, è compresa nella imposta unica di cui alla *legge 22 dicembre 1951, n. 1379*, e successive modificazioni. Conseguentemente le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che formano oggetto delle dette operazioni sono esonerate dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione] [\(474\)](#).

Per le cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri, di gomma e plastica, intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti

beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione, il trasporto e lo stoccaggio senza modificarne la natura, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato. La fattura, emessa dal cedente senza addebito dell'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti e con l'indicazione della norma di cui al presente comma, deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e deve essere annotata nel registro di cui agli articoli 23 o 24 entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro di cui all'articolo 25. Agli effetti della limitazione contenuta nel terzo comma dell'articolo 30 le cessioni sono considerate operazioni imponibili. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche per le cessioni dei semilavorati di metalli ferrosi di cui alle seguenti voci della tariffa doganale comune vigente al 31 dicembre 2003:

- a) ghise gregge e ghise specolari in pani, salmoni o altre forme primarie (v.d. 72.01);
- b) ferro-leghe (v.d. 72.02);
- c) prodotti ferrosi ottenuti per riduzione diretta di minerali di ferro ed altri prodotti ferrosi spugnosi, in pezzi, palline o forme simili; ferro di purezza minima in peso, di 99,94%, in pezzi, in palline o forme simili (v.d. 72.03);
- d) graniglie e polveri, di ghisa greggia, di ghisa specolare, di ferro o di acciaio (v.d. 72.05) <sup>(475)</sup>.

Le disposizioni del precedente comma si applicano anche per le cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli non ferrosi e dei relativi lavori, dei semilavorati di metalli non ferrosi di cui alle seguenti voci della tariffa doganale comune vigente al 31 dicembre 1996;

- a) rame raffinato e leghe di rame, greggio (v.d. 74.03);
- b) nichel greggio, anche in lega (v.d. 75.02);
- c) alluminio greggio, anche in lega (v.d. 76.01);
- d) piombo greggio, raffinato, antimoniale e in lega (v.d. 78.01);
- e) zinco greggio, anche in lega (v.d. 79.01);
- e-bis) stagno greggio, anche in lega (v.d. 80.01) <sup>(476)</sup>;
- e-ter) filo di rame con diametro superiore a 6 millimetri (vergella) (v.d. 7408.11) <sup>(477)</sup>;
- e-quater) filo di alluminio non legato con diametro superiore a 7 millimetri (vergella) (v.d. 7605.11) <sup>(478)</sup>;

*e-quinqies*) filo di leghe di alluminio con diametro superiore a 7 millimetri (vergella) (v.d. 7605.21) <sup>(479)</sup>;

*e-sexies*) barre di ottone (v.d. 74.07.21) <sup>(480)</sup>;

[Le disposizioni dell'ottavo comma si applicano, per i prodotti ivi considerati, sotto la responsabilità del cedente e sempreché nell'anno solare precedente l'ammontare delle relative cessioni effettuate da raccoglitori e rivenditori dotati di sede fissa non sia stato superiore a due miliardi di lire] <sup>(481)</sup>.

[I raccoglitori ed i rivenditori dei beni di cui all'ottavo comma sono esonerati dagli obblighi di cui al titolo II, tranne quello di numerare e conservare, ai sensi dell'articolo 39, le fatture e le bollette doganali relative agli acquisti e alle importazioni, nonché le fatture relative alle cessioni effettuate, all'emissione delle quali deve provvedere il cessionario che acquista i beni nell'esercizio dell'impresa, e sono esonerati da ogni altro adempimento senza diritto a detrazione. I raccoglitori e rivenditori dotati di sede fissa per la successiva rivendita se hanno realizzato cessioni per un importo superiore a 150 milioni di lire nell'anno precedente possono optare per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari dandone preventiva comunicazione all'ufficio nella dichiarazione relativa al suddetto anno. Unitamente all'opzione deve essere presentata all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto una garanzia, nelle forme di cui all'articolo 38-bis, primo comma, pari all'importo derivante dall'applicazione dell'aliquota ordinaria sull'ammontare di lire due miliardi. I raccoglitori e i rivenditori dotati di sede fissa, che effettuano sia cessioni di beni di cui all'ottavo comma che cessioni di beni di cui al nono comma, applicano le disposizioni di cui al nono comma. Nei confronti dei raccoglitori e dei rivenditori di beni di cui al nono comma, non dotati di sede fissa, si applicano le disposizioni del primo periodo] <sup>(482)</sup>.

[Per le cessioni di beni, esclusi quelli strumentali per l'esercizio dell'attività e quelli propri, comunque effettuate da esercenti agenzie di vendita all'asta, anche in esecuzione di rapporti di commissione o di rappresentanza di soggetti non operanti nell'esercizio di impresa o di arti e professioni, la base imponibile è costituita dal 15 per cento del prezzo di vendita. L'imposta afferente l'importazione o l'acquisto intracomunitario dei beni destinati alla vendita non è detraibile. Gli esercenti le dette agenzie, al fine di escludere le presunzioni di cui all'articolo 53, devono annotare in apposito registro, tenuto in conformità all'articolo 39, anche i beni ad essi consegnati dai soggetti di cui sopra, indicandone gli elementi identificativi, la data ed il titolo di consegna dei beni, nonché il prezzo di vendita degli stessi] <sup>(483)</sup>.

Nelle operazioni indicate nel primo comma, lettere *a*), *b*) e *c*) non sono comprese le prestazioni di intermediazione con rappresentanza ad esse relative <sup>(484)</sup>.

---

(463) Lettera così sostituita dall'*art. 20, D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793.*

(464) Periodo aggiunto dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.

(465) La lettera c) è stata sostituita dall'art. 70, L. 30 dicembre 1991, n. 413, modificata dall'art. 3, comma 119, L. 28 dicembre 1995, n. 549, dall'art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669, dall'art. 2, D.L. 11 marzo 1997, n. 50, sostituita dall'art. 6, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, e, da ultimo, così modificata dall'art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56, con la decorrenza indicata nell'art. 7 dello stesso decreto, dall'art. 6, L. 13 maggio 1999, n. 133, e dal comma 75 dell'art. 52, L. 28 dicembre 2001, n. 448.

(466) Lettera così sostituita prima dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, poi dall'art. 8, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313 ed infine dal comma 158 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244. Vedi, anche, i commi 3-bis e 9-ter dell'art. 6, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 aggiunti dal comma 159 del suddetto articolo 1 della legge n. 244 del 2007.

(467) Lettera prima modificata dall'art. 8, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, poi sostituita dall'art. 31-bis, D.L. 29 novembre 2008, n. 185, aggiunto dalla relativa legge di conversione, e, infine, così modificata dal comma 8-undecies dell'art. 15, D.L. 1 luglio 2009, n. 78, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

(468) Lettera aggiunta dall'art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, e poi abrogata dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.

(469) In attuazione di quanto disposto nel presente comma vedi il D.M. 24 ottobre 2000, n. 366 e il D.M. 30 luglio 2009.

(470) Gli attuali secondo, terzo e quarto periodo così sostituiscono il secondo ed il terzo periodo per effetto dell'art. 3, D.L. 28 giugno 1995, n. 250. Il secondo periodo era stato aggiunto dall'art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, e il terzo periodo era stato aggiunto dall'art. 66, D.L. 30 agosto 1993, n. 331. Successivamente l'ultimo periodo è stato sostituito con gli attuali ultimi due periodi dall'art. 5, L. 8 maggio 1998, n. 146, come sostituito dall'art. 1-bis, D.L. 12 giugno 1998, n. 181.

(471) Comma aggiunto dall'art. 8, L. 18 giugno 1998, n. 192. Vedi, anche, il comma 2 dell'art. 19, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60, con la decorrenza indicata nell'art. 22 dello stesso decreto.

(472) Comma da ultimo così sostituito dall'art. 2, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione, dall'art. 7, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313 e dall'art. 17, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60, con la decorrenza indicata nell'art. 22 dello stesso decreto. Vedi, anche, quanto disposto dall'art. 11 del suddetto decreto n. 313.

(473) Articolo così sostituito dall'art 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

(474) Comma aggiunto dall'art. 63, D.L. 30 agosto 1993, n. 331 e poi abrogato dall'art. 30, comma 1, lettera b), L. 23 dicembre 2000, n. 388.

(475) Comma aggiunto dall'*art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853*, e poi sostituito dall'*art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669*. Detto comma è stato poi modificato dall'*art. 21, L. 27 dicembre 1997, n. 449* ed infine così sostituito dall'*art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(476) Comma così modificato dall'*art. 21, L. 27 dicembre 1997, n. 449*.

(477) Lettera aggiunta dall'*art. 31, comma 1, lettera b), L. 23 dicembre 2000, n. 388*.

(478) Lettera aggiunta dall'*art. 31, comma 1, lettera b), L. 23 dicembre 2000, n. 388*.

(479) Lettera aggiunta dall'*art. 31, comma 1, lettera b), L. 23 dicembre 2000, n. 388*.

(480) Lettera aggiunta dall'*art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(481) Comma aggiunto dall'*art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, poi sostituito dall'*art. 21, L. 27 dicembre 1997, n. 449* e dall'*art. 41, L. 21 novembre 2000, n. 342* ed infine abrogato dall'*art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(482) Comma aggiunto dall'*art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853*, poi sostituito dall'*art. 21, L. 27 dicembre 1997, n. 449*, modificato dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'*art. 7* dello stesso decreto, così sostituito dall'*art. 41, L. 21 novembre 2000, n. 342* ed infine abrogato dal comma 1 dell'*art. 35, D.L. 30 settembre 2003, n. 269*, come modificato dalla relativa legge di conversione.

(483) Comma aggiunto dall'*art. 11, L. 30 dicembre 1991, n. 413*, poi modificato dall'*art. 57, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, ed infine abrogato dall'*art. 45, L. 21 novembre 2000, n. 342*. Le disposizioni contenute nel suddetto art. 45 si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2001, ai sensi dell'*art. 31, comma 4, L. 23 dicembre 2000, n. 388*.

(484) Comma aggiunto dall'*art. 8, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **74-bis. Disposizioni per il fallimento e la liquidazione coatta amministrativa.**

Per le operazioni effettuate anteriormente alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa, gli obblighi di fatturazione e registrazione, sempreché i relativi termini non siano ancora scaduti, devono essere adempiuti dal curatore o dal commissario liquidatore entro quattro mesi dalla nomina. [Entro lo stesso termine deve essere presentata la dichiarazione relativa

all'imposta dovuta per l'anno solare precedente, sempreché il relativo termine non sia ancora scaduto, nonché apposita dichiarazione con le indicazioni e gli allegati di cui agli articoli 28 e 29, relativamente alle operazioni registrate nella parte dell'anno solare anteriore alla dichiarazione di fallimento, o di liquidazione coatta amministrativa, e ai sensi del presente comma] <sup>(485)</sup>.

Per le operazioni effettuate successivamente all'apertura del fallimento o all'inizio della liquidazione coatta amministrativa gli adempimenti previsti dal presente decreto, anche se è stato disposto l'esercizio provvisorio, devono essere eseguiti dal curatore o dal commissario liquidatore. Le fatture devono essere emesse entro trenta giorni dal momento di effettuazione delle operazioni e le liquidazioni periodiche di cui agli articoli 27 e 33 devono essere eseguite solo se nel mese o trimestre siano state registrate operazioni imponibili <sup>(486)</sup>.

In deroga a quanto disposto dal primo comma dell'articolo 38-bis, i rimborsi previsti nell'articolo 30, non ancora liquidati alla data della dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa e i rimborsi successivi, sono eseguiti senza la prestazione delle prescritte garanzie per un ammontare non superiore a lire cinquecento milioni <sup>(487)</sup>.

---

(485) Comma così modificato dall'*art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417*. Successivamente l'*art. 11, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542* ha disposto che il secondo periodo del presente comma deve ritenersi soppresso.

(486) Articolo aggiunto dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*, e poi così sostituito dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*. Vedi, anche, l'*art. 8, D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322*.

(487) Comma aggiunto dall'*art. 31, comma 1, lettera c), L. 23 dicembre 2000, n. 388*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **74-ter. Disposizioni per le agenzie di viaggio e turismo.**

1. Le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e di turismo per la organizzazione di pacchetti turistici costituiti, ai sensi dell'*articolo 2 del decreto legislativo 17 marzo 1995, n. 111*, da viaggi, vacanze, circuiti tutto compreso e connessi servizi, verso il pagamento di un corrispettivo globale sono considerate come una prestazione di servizi unica. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche qualora le suddette prestazioni siano rese dalle agenzie di viaggio e turismo tramite mandatari; le stesse disposizioni non si applicano alle agenzie di viaggio e turismo che agiscono in nome e per conto dei clienti.

2. Ai fini della determinazione dell'imposta sulle operazioni indicate nel comma 1, il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggi e turismo è diminuito dei costi sostenuti per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da terzi a diretto vantaggio dei viaggiatori, al lordo della relativa imposta.

3. Non è ammessa in detrazione l'imposta relativa ai costi di cui al comma 2.

4. Se la differenza di cui al comma 2, per effetto di variazioni successivamente intervenute nel costo, risulta superiore a quella determinata all'atto della conclusione del contratto, la maggiore imposta è a carico dell'agenzia; se risulta inferiore i viaggiatori non hanno diritto al rimborso della minore imposta.

5. Per le prestazioni rese dalle agenzie di viaggio e turismo che agiscono in nome e per conto proprio relative a pacchetti turistici organizzati da altri soggetti e per le prestazioni dei mandatari senza rappresentanza di cui al secondo periodo del comma 1, l'imposta si applica sulla differenza, al netto dell'imposta, tra il prezzo del pacchetto turistico ed il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio e turismo, comprensivi dell'imposta.

5-bis. Per le operazioni rese dalle agenzie di viaggio e turismo relative a prestazioni di servizi turistici effettuati da altri soggetti, che non possono essere considerati pacchetti turistici ai sensi dell'*articolo 2 del decreto legislativo 17 marzo 1995, n. 111*, qualora precedentemente acquisite nella disponibilità dell'agenzia, l'imposta si applica, sempreché dovuta, con le stesse modalità previste dal comma 5 <sup>(488)</sup>.

6. Se le prestazioni rese al cliente sono eseguite in tutto o in parte fuori della Comunità economica europea la parte della prestazione della agenzia di viaggio ad essa corrispondente non è soggetta ad imposta a norma dell'articolo 9.

7. Per le operazioni di cui al comma 1 deve essere emessa fattura ai sensi dell'articolo 21, senza separata indicazione dell'imposta, considerando quale momento impositivo il pagamento integrale del corrispettivo o l'inizio del viaggio o del soggiorno se antecedente. Se le operazioni sono effettuate tramite intermediari, la fattura può essere emessa entro il mese successivo.

8. Le agenzie organizzatrici per le prestazioni di intermediazione emettono una fattura riepilogativa mensile per le provvigioni corrisposte a ciascun intermediario, da annotare nei registri di cui agli articoli 23 e 25 entro il mese successivo, inviandone copia, ai sensi e per gli effetti previsti dal primo comma, secondo periodo, dell'articolo 21, al rappresentante, il quale le annota ai sensi dell'articolo 23 senza la contabilizzazione della relativa imposta.

8-bis. Le agenzie di viaggi e turismo possono, per le prestazioni di organizzazione di convegni, congressi e simili, applicare il regime ordinario dell'imposta. In tali casi le agenzie di viaggi e turismo possono detrarre l'imposta dovuta o versata per i servizi da esse acquistati dai loro fornitori, se si tratta di operazioni effettuate a diretto vantaggio del cliente. Il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui diventa esigibile l'imposta per la prestazione in relazione alla quale le agenzie di viaggi e turismo optano per il

regime ordinario dell'imposta. Qualora applichino sia il regime ordinario dell'imposta sia il regime speciale d'imposizione sul margine, le agenzie di viaggi e turismo devono registrare separatamente nella propria contabilità le operazioni che rientrano in ciascuno di tali regimi <sup>(489)</sup>.

9. Con decreto del Ministro delle finanze, da adottare ai sensi dell'*articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400*, sono stabilite le modalità di attuazione del presente articolo <sup>(490) (491)</sup>.

---

(488) Comma aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 23 marzo 1998, n. 56*, con la decorrenza indicata nell'art. 7 dello stesso decreto.

(489) Comma aggiunto dal comma 77 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con i limiti indicati nel comma 78 dello stesso articolo 1.

(490) Vedi il *D.M. 16 gennaio 1980* e il *D.M. 30 luglio 1999, n. 340*.

(491) Articolo aggiunto dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24* e poi così sostituito dall'*art. 9, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*. Vedi, anche, l'*art. 5, D.L. 14 marzo 1988, n. 70*.

---

#### **74-quater. Disposizioni per le attività spettacolistiche.**

1. Le prestazioni di servizi indicate nella tabella C allegata al presente decreto, incluse le operazioni ad esse accessorie, salvo quanto stabilito al comma 5, si considerano effettuate nel momento in cui ha inizio l'esecuzione delle manifestazioni, ad eccezione delle operazioni eseguite in abbonamento per le quali l'imposta è dovuta all'atto del pagamento del corrispettivo.

2. Per le operazioni di cui al comma 1 le imprese assolvono gli obblighi di certificazione dei corrispettivi con il rilascio di un titolo di accesso emesso mediante apparecchi misuratori fiscali ovvero mediante biglietterie automatizzate nel rispetto della disciplina di cui alla *legge 26 gennaio 1983, n. 18*, e successive modificazioni e integrazioni.

3. Il partecipante deve conservare il titolo di accesso per tutto il tempo in cui si trattiene nel luogo in cui si svolge la manifestazione spettacolistica. Dal titolo di accesso deve risultare la natura dell'attività spettacolistica, la data e l'ora dell'evento, la tipologia, il prezzo ed ogni altro elemento identificativo delle attività di spettacolo e di quelle ad esso accessorie. I titoli di accesso possono essere emessi mediante sistemi elettronici centralizzati gestiti anche da terzi. Il Ministero delle finanze con proprio decreto stabilisce le caratteristiche tecniche, i criteri e le modalità per l'emissione dei titoli di accesso <sup>(492)</sup>.

4. Per le attività di cui alla tabella C organizzate in modo saltuario od occasionale, deve essere data preventiva comunicazione delle manifestazioni

programmate al concessionario di cui all'*articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640*, competente in relazione al luogo in cui si svolge la manifestazione.

5. I soggetti che effettuano spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le altre attività di cui alla tabella C allegata al presente decreto che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a cinquanta milioni di lire, determinano la base imponibile nella misura del 50 per cento dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi, con totale indetraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti, con esclusione delle associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni pro-loco e le associazioni senza scopo di lucro che optano per l'applicazione delle disposizioni di cui alla *legge 16 dicembre 1991, n. 398*. Gli adempimenti contabili previsti per i suddetti soggetti sono disciplinati con regolamento da emanare ai sensi dell'*articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n. 662*. È data facoltà di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari secondo le disposizioni del *decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442*; l'opzione ha effetto fino a quando non è revocata ed è comunque vincolante per un quinquennio <sup>(493)</sup>.

6. Per le attività indicate nella tabella C, nonché per le attività svolte dai soggetti che optano per l'applicazione delle disposizioni di cui alla *legge 16 dicembre 1991, n. 398*, e per gli intrattenimenti di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640*, il concessionario di cui all'articolo 17 del medesimo decreto coopera, ai sensi dell'articolo 52, con gli uffici delle entrate anche attraverso il controllo contestuale delle modalità di svolgimento delle manifestazioni, ivi compresa l'emissione, la vendita e la prevendita dei titoli d'ingresso, nonché delle prestazioni di servizi accessori, al fine di acquisire e reperire elementi utili all'accertamento dell'imposta ed alla repressione delle violazioni procedendo di propria iniziativa o su richiesta dei competenti uffici dell'amministrazione finanziaria alle operazioni di accesso, ispezione e verifica secondo le norme e con le facoltà di cui all'articolo 52, trasmettendo agli uffici stessi i relativi processi verbali di constatazione. Si rendono applicabili le norme di coordinamento di cui all'articolo 63, commi secondo e terzo. Le facoltà di cui all'articolo 52 sono esercitate dal personale del concessionario di cui all'*articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640*, con rapporto professionale esclusivo, previamente individuato in base al possesso di una adeguata qualificazione e inserito in apposito elenco comunicato al Ministero delle finanze. A tal fine, con decreto del Ministero delle finanze sono stabilite le modalità per la fornitura dei dati tra gli esercenti le manifestazioni spettacolistiche, il Ministero per i beni e le attività culturali il concessionario di cui al predetto articolo 17 del decreto n. 640 del 1972 e l'anagrafe tributaria. Si applicano altresì le disposizioni di cui agli articoli 18, 22 e 37 dello stesso decreto n. 640 del 1972 <sup>(494)</sup>.

6-bis. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA, le consumazioni obbligatorie nelle discoteche e sale da ballo si considerano accessorie alle attività di intrattenimento o di spettacolo ivi svolte <sup>(495)</sup>.

---

(492) In attuazione di quanto disposto nel presente comma vedi il *D.Dirett. 13 luglio 2000*.

(493) Vedi, anche, l'*art. 8, D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544*.

(494) Articolo aggiunto dall'*art. 18, D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60*, con la decorrenza indicata nell'art. 22 dello stesso decreto. Vedi, anche, l'*art. 33, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640* e l'*art. 11, D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544*.

(495) Comma aggiunto dal comma 1 dell'*art. 35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*.

---

**74-quinquies.** *Disposizioni per i servizi resi tramite i mezzi elettronici da soggetti domiciliati o residenti fuori della Comunità a committenti comunitari non soggetti passivi d'imposta.*

1. I soggetti domiciliati o residenti fuori della Comunità, non identificati in ambito comunitario, possono identificarsi nel territorio dello Stato, con le modalità previste dal presente articolo, per l'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto relativamente ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro. A tale fine presentano, prima dell'effettuazione delle operazioni, apposita dichiarazione all'ufficio competente, da individuarsi con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, il quale è tenuto a notificare al soggetto richiedente il numero di identificazione attribuito, nonché il conto bancario su cui effettuare il versamento dell'imposta.

2. I soggetti domiciliati o residenti fuori della Comunità, che si avvalgono del regime previsto dal presente articolo, identificati in Italia, sono dispensati dagli obblighi di cui al Titolo II.

3. La dichiarazione di identificazione di cui al comma 1 contiene le seguenti indicazioni:

a) per le persone fisiche il cognome, il nome, il luogo e la data di nascita ed eventualmente la ditta e il domicilio fiscale nello Stato extracomunitario;

b) per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la denominazione, la ragione sociale o la ditta, l'eventuale sede legale o, in mancanza, quella amministrativa, nello Stato extracomunitario;

c) l'indirizzo postale, gli indirizzi elettronici, inclusi i siti web;

d) il numero del codice fiscale nel proprio Stato, in quanto previsto;

e) l'attestazione della mancata identificazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto all'interno della Comunità.

4. In caso di variazione dei dati di cui al comma 3, i soggetti indicati al comma 1 presentano apposita dichiarazione di variazione ovvero di cessazione nel caso in cui gli stessi non intendano più fornire servizi tramite mezzi elettronici o non soddisfino più i requisiti per avvalersi del regime speciale previsto dal presente articolo.

5. I soggetti identificatisi ai sensi del regime previsto dal presente articolo sono esclusi dal regime medesimo se:

a) comunicano di non fornire più servizi tramite mezzi elettronici;

b) si può altrimenti presupporre che le loro attività soggette ad imposizione siano cessate;

c) non soddisfano più i requisiti necessari per avvalersi del regime speciale previsto dal presente articolo;

d) persistono a non osservare le norme previste dal regime stesso.

6. I soggetti di cui al comma 1 presentano, per ciascun trimestre dell'anno solare, entro il giorno venti del mese successivo al trimestre di riferimento, anche in mancanza di operazioni, una dichiarazione dalla quale risultano:

a) il numero di identificazione;

b) l'ammontare delle prestazioni dei servizi elettronici effettuati nel periodo di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti, al netto dell'imposta sul valore aggiunto;

c) le aliquote ordinarie applicate in relazione allo Stato membro di domicilio o di residenza dei committenti;

d) l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto spettante a ciascuno Stato membro.

7. Per le prestazioni di servizi il cui corrispettivo è fissato in valuta diversa dall'euro, il prestatore, in sede di redazione della dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto, utilizza il tasso di cambio dell'ultimo giorno del periodo cui si riferisce la dichiarazione. Il cambio deve essere effettuato in base ai tassi di cambio pubblicati dalla Banca centrale europea per quel giorno o, in caso di non pubblicazione in tale giorno, in base ai tassi del primo giorno successivo di pubblicazione.

8. Le dichiarazioni previste nei commi 1, 4 e 6 sono redatte in conformità ai modelli approvati con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate.

9. I soggetti di cui al comma 1 versano, al momento di presentazione della dichiarazione trimestrale, l'imposta sul valore aggiunto dovuta e conservano, per un periodo di dieci anni, a decorrere dalla fine dell'anno di effettuazione delle transazioni, idonea documentazione delle stesse. Tale documentazione è fornita, su richiesta, all'amministrazione finanziaria e all'autorità fiscale del Paese di consumo. Analogamente, l'amministrazione finanziaria può richiedere idonea documentazione per i servizi resi a committenti privati nazionali da

parte di prestatori domiciliati o residenti fuori della Comunità che si sono identificati in un altro Stato membro <sup>(496)</sup>.

10. È aperta apposita contabilità speciale su cui fare affluire i versamenti dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 9.

11. I soggetti che applicano il regime speciale di cui al presente articolo non possono detrarre dall'imposta eventualmente dovuta quella relativa agli acquisti di beni e servizi ed alle importazioni di beni effettuati nel territorio dello Stato, fermo restando il diritto al recupero dell'imposta mediante richiesta di rimborso da presentare ai sensi dell'articolo 38-ter.

12. Le dichiarazioni e le comunicazioni previste dal presente articolo sono inviate in via telematica <sup>(497)</sup>.

---

(496) Vedi, anche, il *D.Dirett. 19 novembre 2003*.

(497) Il presente articolo è stato aggiunto dall'*art. 1, D.Lgs. 1° agosto 2003, n. 273* e si applica con i limiti temporali previsti dalla *direttiva 2002/38/CE*, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 2 dello stesso *decreto legislativo n. 273 del 2003*. Vedi, anche, l'art. 1, comma 2, del medesimo decreto. Con *Provv. 8 ottobre 2003* (Gazz. Uff. 13 ottobre 2003, n. 238) è stato approvato lo schema di dati da inviare per via telematica per l'assolvimento degli adempimenti ai fini IVA da parte dei soggetti di cui al presente articolo.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **75. Norme applicabili.**

Per quanto non è diversamente disposto dal presente decreto si applicano, in materia di accertamento delle violazioni e di sanzioni, le norme del codice penale e del codice di procedura penale, della *L. 7 gennaio 1929, n. 4* e del *R.D.L. 3 gennaio 1926, n. 63*, convertito nella *L. 24 maggio 1926, n. 898*, e successive modificazioni.

Il venti per cento dei proventi delle sanzioni pecuniarie è devoluto ai fondi costituiti presso l'amministrazione o il corpo cui appartengono gli accertatori, con le modalità previste con decreto del Ministro per le finanze. Si applica il quarto comma dell'*art. 6 della legge 15 novembre 1973, n. 734* <sup>(498)</sup>.

---

(498) Comma aggiunto dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 687*.

---

## TITOLO VII

### Disposizioni transitorie e finali

#### **76. Istituzione e decorrenza dell'imposta.**

L'imposta sul valore aggiunto è istituita con decorrenza dal 1° gennaio 1973.

L'imposta si applica, salvo quanto è disposto negli articoli da 77 a 80, sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dopo il 31 dicembre 1972 e sulle importazioni per le quali la dichiarazione di importazione definitiva è accettata dalla dogana posteriormente alla data stessa.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **77. Operazioni dipendenti da rapporti in corso o già assoggettate all'imposta generale sulla entrata.**

Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dopo il 31 dicembre 1972 in esecuzione di contratti conclusi prima, il cedente del bene o il prestatore del servizio, se ne sia richiesto dal cessionario o dal committente, deve applicare l'imposta sul valore aggiunto anche sulla parte dell'ammontare imponibile eventualmente già assoggettata all'imposta generale sull'entrata. In questo caso l'imposta generale sull'entrata è ammessa in detrazione, a norma degli articoli 19, 27 e 28, per la determinazione dell'imposta sul valore aggiunto dovuta dal cessionario o dal committente.

Per le cessioni di beni effettuate dopo il 31 dicembre 1972, in relazione alle quali l'imposta generale sull'entrata è stata assolta preventivamente dal cedente una volta tanto in conformità a disposizioni vigenti alla detta data, la imposta stessa è ammessa in detrazione dalla imposta sul valore aggiunto dovuta dal cedente.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **78. Applicazione graduale dell'imposta per generi alimentari di prima necessità e prodotti tessili.**

Per le cessioni e le importazioni dei prodotti alimentari, che secondo le disposizioni in vigore alla data del 31 dicembre 1972 sono esenti dall'imposta generale sull'entrata e dall'imposta prevista nel primo comma dell'*art. 17 del R.D.L. 9 gennaio 1940, n. 2*, convertito, con modificazioni, nella *L. 19 giugno 1940, n. 762*, l'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto è ridotta all'uno per cento per gli anni 1973 e 1974 e al 3 per cento per gli anni 1975 e 1976 <sup>(499)</sup>.

Per le cessioni e le importazioni dei prodotti alimentari per i quali l'imposta generale sull'entrata e la parallela imposta sull'importazione si applicano con aliquota ordinaria o condensata non superiore al 3 per cento, l'aliquota dell'IVA si applica nella misura del 3 per cento per gli anni 1973 e 1974 <sup>(500) (501)</sup>.

Per le cessioni e le importazioni dei prodotti tessili, di cui alla *L. 12 agosto 1957, n. 757* e successive modificazioni, le aliquote dell'imposta sul valore aggiunto sono ridotte, per gli anni 1973 e 1974, al sei per cento per quelli soggetti all'aliquota del dodici per cento ed al nove per cento per quelli soggetti all'aliquota del diciotto per cento <sup>(502)</sup>.

... <sup>(503)</sup>.

---

**(499)** La riduzione dell'aliquota all'1%, inizialmente prevista soltanto per gli anni 1973 e 1974, è stata prorogata al:

- 31 dicembre 1975, dall'*art. 5-bis, D.L. 6 luglio 1974, n. 254*, convertito dalla *L. 17 agosto 1974, n. 383*;
- 31 dicembre 1976, dall'*art. 12, D.L. 13 agosto 1975, n. 377*, convertito dalla *L. 16 ottobre 1975, n. 493*;
- 31 dicembre 1977, dall'*art. 1, D.L. 23 dicembre 1976, n. 852*, convertito dalla *L. 21 febbraio 1977, n. 31*;
- 31 dicembre 1978, dall'*art. 2, D.L. 9 dicembre 1977, n. 893*, convertito dalla *L. 1° febbraio 1978, n. 20*;
- 31 dicembre 1979, dall'*art. 1, D.L. 23 dicembre 1978, n. 816*, convertito dalla *L. 19 febbraio 1979, n. 53*;
- 31 dicembre 1980, dal primo comma dell'*art. 5, D.L. 30 dicembre 1979, n. 660*, convertito dalla *L. 29 febbraio 1980, n. 31*, con esclusione dei prodotti indicati nel secondo comma dello stesso articolo 5.

A decorrere dal 1° gennaio 1981, per effetto del combinato disposto degli *artt. 1 e 13, L. 22 dicembre 1980, n. 889*, le aliquote stabilite nelle misure dell'uno e del tre per cento sono state unificate nella misura del due per cento. L'aliquota del due per cento è stata poi elevata al quattro per cento dall'*art. 34, comma 1, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*, convertito dalla *L. 27 aprile 1989, n. 154*.

(500) La riduzione dell'aliquota al 3% è stata prorogata al:

- 31 dicembre 1975, dall'art. *5-bis*, D.L. *6 luglio 1974*, n. *254*, convertito dalla *L. 17 agosto 1974*, n. *383*;
- 31 dicembre 1976, dall'art. *12*, D.L. *13 agosto 1975*, n. *377*, convertito dalla *L. 16 ottobre 1975*, n. *493*;
- 31 dicembre 1977, dall'art. *1*, D.L. *23 dicembre 1976*, n. *852*, convertito dalla *L. 21 febbraio 1977*, n. *31*;
- 31 dicembre 1978, dall'art. *2*, D.L. *9 dicembre 1977*, n. *893*, convertito dalla *L. 1° febbraio 1978*, n. *20*;
- 31 dicembre 1979, dall'art. *1*, D.L. *23 dicembre 1978*, n. *816*, convertito dalla *L. 19 febbraio 1979*, n. *53*;
- 31 dicembre 1980, dal primo comma dell'art. *5*, D.L. *30 dicembre 1979*, n. *660*, convertito dalla *L. 29 febbraio 1980*, n. *31*, con esclusione dei prodotti indicati nel secondo comma dello stesso articolo 5.

A decorrere dal 1° gennaio 1981, per effetto del combinato disposto degli *artt. 1 e 13*, *L. 22 dicembre 1980*, n. *889*, le aliquote stabilite nelle misure dell'uno e del tre per cento sono state unificate nella misura del due per cento. L'aliquota del due per cento è stata poi elevata al quattro per cento dall'*art. 34, comma 1*, D.L. *2 marzo 1989*, n. *69*, convertito dalla *L. 27 aprile 1989*, n. *154*.

(501) Comma aggiunto dall'art. *2*, L. *23 dicembre 1972*, n. *821* (Gazz. Uff. 29 dicembre 1972, n. 336). Vedi, anche, l'art. *5-bis*, D.L. *6 luglio 1974*, n. *254*.

(502) Per la proroga della riduzione delle aliquote previste dal presente comma vedi:

- l'art. *5*, D.L. *6 luglio 1974*, n. *254*, convertito dalla *L. 17 agosto 1974*, n. *383*;
- l'art. *12*, D.L. *13 agosto 1975*, n. *377*, convertito dalla *L. 16 ottobre 1975*, n. *493*;
- l'art. *1*, D.L. *23 dicembre 1976*, n. *852*, convertito dalla *L. 21 febbraio 1977*, n. *31*;
- l'art. *2*, D.L. *9 dicembre 1977*, n. *893*, convertito dalla *L. 1° febbraio 1978*, n. *20*;
- l'art. *1*, D.L. *23 dicembre 1978*, n. *816*, convertito dalla *L. 19 febbraio 1979*, n. *53*;
- l'art. *5*, D.L. *30 dicembre 1979*, n. *660*, convertito dalla *L. 29 febbraio 1980*, n. *31*.

A decorrere dal 1° gennaio 1981, per effetto del combinato disposto degli *artt. 1 e 13*, *L. 22 dicembre 1980*, n. *889*, le aliquote stabilite nelle misure del sei e

del nove per cento sono state unificate nella misura dell'otto per cento. Successivamente, l'aliquota è stata stabilita nella misura del nove per cento dall'*art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853*, convertito dalla *L. 17 febbraio 1985, n. 17* ed elevata al dieci per cento dall'*art. 10, comma 1, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, convertito dalla *L. 22 marzo 1995, n. 85*.

(503) Comma soppresso dall'*art. 11, L. 22 dicembre 1980, n. 889*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**79. Applicazione dell'imposta nel settore edilizio.**

[Per le cessioni dei fabbricati o porzioni di fabbricati di cui all'*art. 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408*, e successive modificazioni, effettuate dalle imprese costruttrici, e per le prestazioni di servizi effettuate in dipendenza dei contratti di appalto e di mutuo relativi alla costruzione dei fabbricati stessi, la aliquota dell'imposta sul valore aggiunto è ridotta al tre per cento fino al termine che sarà stabilito con le disposizioni da emanare ai sensi dell'*art. 9 n. 6*) o del sesto comma dell'*art. 15 della legge 9 ottobre 1971, n. 825*] (504) (505).

---

(504) Vedi, per l'aliquota, l'*art. 4, D.L. 6 luglio 1974, n. 254*. Vedi, inoltre, l'*art. 2, D.L. 23 dicembre 1976, n. 852*.

(505) Soppresso dall'*art. 1, D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24*.

---

**80. Operazioni comprese in regimi fiscali sostitutivi.**

Fino al termine che sarà stabilito con le disposizioni da emanare ai sensi dell'*art. 9, n. 6*) o del sesto comma dell'*art. 15 della legge 9 ottobre 1971, n. 825*, non sono considerate cessioni di beni o prestazioni di servizi, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, le operazioni comprese in regimi fiscali sostitutivi dell'imposta generale sull'entrata, o anche di essa, previsti dalle leggi vigenti alla data del 31 dicembre 1972 (506).

---

(506) Vedi l'*art. 42, secondo comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

## **81. Applicazione dell'imposta nell'anno 1973.**

I contribuenti che hanno intrapreso l'esercizio dell'impresa, arte o professione o hanno istituito una stabile organizzazione nel territorio dello Stato anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto devono indicare gli elementi di cui al secondo comma dell'art. 35 in allegato alla prima dichiarazione da presentare a norma degli articoli 27 e seguenti, sotto pena delle sanzioni stabilite nel quinto comma dell'art. 43.

Ai fini dell'applicazione, nell'anno 1973, degli articoli 31, 32 terzo comma, 33 secondo comma e 34 quarto comma il volume di affari dell'anno 1972 è costituito:

- a) per le attività già soggette all'imposta generale sull'entrata nei modi e termini normali, compresi i trasporti di cose, dall'ammontare risultante dalle fatture emesse;
- b) per le attività di commercio al minuto e artigianali e per l'attività di somministrazione di alimenti e bevande nei pubblici esercizi, ad eccezione dei ristoranti, trattorie e simili, dall'ammontare degli acquisti e delle importazioni risultante dalle fatture ricevute e dalle bollette doganali, maggiorato del cinquanta per cento;
- c) per l'esercizio di arti e professioni, dall'ammontare dei proventi assoggettati alle ritenute d'acconto di cui al secondo comma e alla lettera b) del terzo comma dell'art. 128 del testo unico delle leggi sulle imposte dirette <sup>(507)</sup> e successive modificazioni;
- d) per i trasporti di persone con servizi di linea, le operazioni di credito e di assicurazione, i servizi alberghieri e i servizi di riscossione di entrate non tributarie, dall'ammontare risultante dalle denunce presentate a norma delle lettere *l*, *p*, *q*, *r* e *t*) dell'art. 8 del R.D.L. 9 gennaio 1940, n. 2, convertito nella L. 19 giugno 1940, n. 762, e successive modificazioni;
- e) per le somministrazioni di alimenti e bevande in ristoranti, trattorie e simili, per i trasporti di persone e per i servizi al dettaglio di cui alla lettera *g*) del primo comma dell'art. 5 e al primo comma dell'art. 6 della legge 16 dicembre 1959, n. 1070, e per ogni altra attività non contemplata espressamente nel presente articolo, dall'ammontare desumibile dalle risultanze contabili e da ogni altro elemento probatorio.

---

(507) Si tratta del D.P.R. 29 gennaio 1958, n. 645.

---

## **82. Detrazione dell'imposta generale sull'entrata relativa agli investimenti.**

I contribuenti di cui all'art. 4 del presente decreto, che esercitano attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2195 e 2135 del c.c., possono detrarre dall'imposta sul valore aggiunto l'ammontare dell'imposta generale sull'entrata, dell'imposta prevista nel primo comma dell'*art. 17 del R.D.L. 9 gennaio 1940, n. 2*, convertito con modificazioni nella *L. 19 giugno 1940, n. 762* e delle relative addizionali da essi assolte o ad essi addebitate a titolo di rivalsa per gli acquisti e le importazioni di beni di nuova produzione strumentali per l'esercizio delle attività esercitate e di beni e servizi impiegati nella costruzione di tali beni, effettuati nel periodo dal 1° luglio 1971 al 25 maggio 1972. Per beni strumentali si intendono le costruzioni destinate all'esercizio di attività commerciali o agricole e non suscettibili di altra destinazione senza radicale trasformazione, le relative pertinenze, gli impianti, i macchinari e gli altri beni suscettibili di utilizzazione ripetuta, sempre che non siano destinati alla rivendita nello stato originario ovvero previa trasformazione o incorporazione.

La detrazione è ammessa a condizione che gli acquisti, le importazioni e le relative imposte risultino da fatture o da bollette doganali e che i beni strumentali acquistati, importati, prodotti o in corso di produzione fossero ancora posseduti alla data del 25 maggio 1972.

Agli effetti del presente articolo:

- a) si tiene conto dei beni acquisiti mediante permute e contratti di appalto o d'opera;
- b) si tiene conto dei beni acquistati o importati per tramite di ausiliari del commercio, compresi i commissionari e i consorzi di acquisto, nonché di quelli acquistati dallo Stato estero. Per questi ultimi, se l'acquirente non è in possesso della bolletta d'importazione, l'ammontare dell'imposta detraibile, quando non sia separatamente addebitato in fattura, si determina scorporandolo dal prezzo complessivo indicato nella fattura stessa diminuito del quindici per cento;
- c) non si tiene conto, nell'ipotesi di cui al primo comma dell'art. 77, dell'imposta generale sull'entrata assolta;
- d) nei casi di cessioni di aziende o complessi aziendali, comprese le concentrazioni di cui alla *legge 18 marzo 1965, n. 170* e successive modificazioni, la detrazione delle imposte assolte dal cedente per l'acquisto, l'importazione o la produzione di beni compresi nella cessione spetta al cessionario;
- e) gli acquisti di beni o servizi si considerano effettuati alla data di emissione della fattura ovvero, se anteriore, alla data della consegna o spedizione o del pagamento;
- f) le importazioni, anche se relative a beni già temporaneamente importati, si considerano effettuate alla data di accettazione in dogana della dichiarazione di importazione definitiva.

Nell'ipotesi di cui alla lettera *b*) la detrazione non compete ai commissionari, ai consorzi di acquisto e alle imprese che effettuano vendite allo stato estero per i beni consegnati prima del 26 maggio 1972 alle imprese per conto delle quali hanno agito.

---

### **83. Detrazione dell'imposta generale sull'entrata relativa alle scorte.**

I contribuenti che esercitano attività industriali dirette alla produzione di beni o servizi, di cui all'art. 2195, n. 1 del codice civile, o attività agricole di cui all'articolo 2135 dello stesso codice, compresi i piccoli imprenditori, possono detrarre dall'imposta sul valore aggiunto, nella misura stabilita dal secondo comma del presente articolo, l'imposta generale sull'entrata, l'imposta prevista nel primo comma dell'*art. 17, R.D.L. 9 gennaio 1940, n. 2*, convertito con modificazioni nella *L. 19 giugno 1940, n. 762*, e le relative addizionali, da essi assolte o ad essi addebitate a titolo di rivalsa:

1) per gli acquisti e le importazioni di materie prime, semilavorati e componenti relativi all'attività esercitata, nonché per le relative lavorazioni commesse a terzi e per i passaggi ad altri stabilimenti o reparti produttivi della stessa impresa, effettuati nel periodo dal 1° settembre 1971 al 25 maggio 1972. Per i beni soggetti a regimi speciali di imposizione una volta tanto l'imposta detraibile si determina applicando l'aliquota condensata all'ammontare imponibile risultante dalle fatture d'acquisto o dalle bollette d'importazione, decurtato dell'imposta che vi è eventualmente incorporata. Tuttavia per i prodotti tessili di cui alle tabelle B e C allegate alla *L. 12 agosto 1957, n. 757*, e successive modificazioni, l'imposta detraibile, anche se la detrazione sia stata già operata, è determinata applicando all'ammontare imponibile le aliquote stabilite a norma della *L. 31 luglio 1954, n. 570*, e successive modificazioni <sup>(508)</sup>;

2) per gli acquisti e le importazioni di beni destinati alla rivendita nello stato originario e per i passaggi dei beni prodotti a propri negozi di vendita al pubblico, effettuati nel periodo indicato al n. 1.

La detrazione è ammessa a condizione che gli acquisti, le importazioni, le lavorazioni e le relative imposte risultino da fatture e da bollette doganali e può essere applicata, a scelta del contribuente:

a) o nella misura corrispondente alle quantità di beni, distinti per gruppi merceologici, che giusta apposito inventario, sottoscritto e presentato per la vidimazione entro tre mesi dalla data di pubblicazione del presente decreto, risultavano ancora posseduti alla data del 25 maggio 1972, nello stato originario ovvero trasformati o incorporati in semilavorati, componenti o prodotti finiti, e considerando posseduti quelli acquistati o importati in data più

recente. La vidimazione può essere eseguita anche dall'ufficio del registro o dall'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto;

b) o nella misura forfettaria del 25 per cento dell'ammontare globale delle imposte relative alle operazioni di cui al n. 1) del primo comma e del 7,50 per cento dell'ammontare di quelle relative alle operazioni di cui al n. 2). L'applicazione della detrazione in misura forfettaria non è ammessa relativamente ai beni soggetti a regimi speciali di imposizione una volta tanto, per i quali è consentita la detrazione di cui al n. 1) del primo comma a condizione che da apposito inventario risultino ancora posseduti alla data del 25 maggio 1972.

La detrazione prevista nei commi precedenti può essere applicata, con riferimento agli acquisti e alle importazioni delle merci che formano oggetto dell'attività esercitata nonché alle relative lavorazioni, anche dai contribuenti che esercitano attività intermediarie nella circolazione di beni, di cui all'art. 2195, n. 2, del codice civile. La percentuale di cui alla lettera b) del secondo comma è però ridotta al 10 per cento per i contribuenti che esercitano il commercio al minuto, al 5 per cento per quelli che esercitano il commercio all'ingrosso e al 7,50 per cento per quelli che esercitano promiscuamente il commercio al minuto e all'ingrosso.

Le disposizioni del terzo e del quarto comma dell'art. 82 valgono anche agli effetti del presente articolo.

---

(508) Periodo aggiunto, a decorrere dal 1° gennaio 1975, dall'*art. 1, D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 697*.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **84. Dichiarazione di detrazione.**

Ai fini delle detrazioni previste negli articoli 82 e 83 deve essere presentata al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto, entro il termine perentorio del 31 dicembre 1973, una dichiarazione recante l'indicazione dell'ammontare complessivo delle detrazioni stesse, sottoscritta a pena di nullità dal contribuente o da un suo rappresentante legale o negoziale.

Nella dichiarazione devono essere elencate le operazioni cui si riferiscono le imposte detraibili e le relative fatture e bollette doganali, nell'ordine progressivo di cui al secondo comma dell'*art. 26 del regio decreto-legge 9 gennaio 1940, n. 2*, convertito, con modificazioni, nella *legge 19 giugno 1940, n. 762*. Per ciascuna fattura o bolletta devono essere specificati la data di emissione, il numero progressivo di cui al citato art. 26, la quantità dei beni acquistati o importati o dei servizi ricevuti e l'ammontare delle imposte e

addizionali. Devono essere inoltre indicati, per le fatture, la ditta emittente o in caso di autofatturazione la ditta cedente, nonché il prezzo o corrispettivo, e per i documenti relativi ai passaggi interni nell'ambito della stessa impresa il valore in base al quale è stata liquidata l'imposta.

I contribuenti che intendono avvalersi della detrazione relativa agli investimenti, di cui all'art. 82, devono indicare distintamente, nella dichiarazione, le fatture e le bollette doganali relative agli acquisti dei beni strumentali e devono allegare un prospetto indicante i beni strumentali di nuova produzione acquistati o costruiti dopo il 30 giugno 1971, posseduti alla data del 25 maggio 1972, distinguendo quelli acquistati o importati da quelli prodotti dalla stessa impresa interessata e con l'indicazione, per questi ultimi, dei quantitativi dei beni acquistati o importati nonché dei servizi ricevuti che siano stati impiegati nella loro produzione.

I contribuenti che intendono applicare la detrazione relativa alle scorte nella misura di cui alla lettera a) del secondo comma dell'art. 83 devono:

1) redigere la dichiarazione distinguendo le fatture e le bollette in relazione ai singoli gruppi merceologici cui si riferiscono, con l'indicazione, per ciascun gruppo, della quantità complessiva dei beni acquistati. Nell'ambito di ciascun gruppo è sufficiente indicare le fatture e le bollette di data più recente fino a concorrenza della quantità di beni risultante dall'inventario di cui alla lettera a) del secondo comma dell'art. 83;

2) allegare un prospetto indicante, per ciascuno dei gruppi merceologici cui si riferiscono i documenti di cui al n. 1):

a) le quantità di beni che dall'inventario risultano esistenti nello stato originario;

b) le quantità di beni trasformati o incorporati in semilavorati, componenti o prodotti finiti, con la indicazione delle corrispondenti quantità di tali semilavorati, componenti e prodotti finiti risultanti dall'inventario;

c) la somma delle quantità di cui alle lettere a) e b);

d) il raffronto, con riferimento a ciascun gruppo merceologico, tra le quantità complessive dei beni e dei servizi risultanti dai documenti indicati nella dichiarazione e quelle risultanti dall'inventario ai sensi delle precedenti lettere a), b) e c);

e) l'ammontare, per ciascun gruppo merceologico, delle imposte detraibili in base alla corrispondenza tra le quantità acquistate e quelle risultanti dall'inventario.

---

---

*(commento di giurisprudenza)*

**85. Applicazione delle detrazioni.**

L'ammontare complessivo delle imposte detraibili indicato nella dichiarazione presentata a norma dell'articolo precedente è ammesso in detrazione, rispettivamente, nella misura di un dodicesimo o di un quarto, dall'importo da versare in ciascuno dei dodici mesi o dei quattro trimestri successivi a quello in cui è stata presentata la dichiarazione stessa.

La detrazione non può superare, in ciascun mese o trimestre, il cinquanta per cento dell'importo da versare.

Le somme delle quali non è stato possibile operare la detrazione in ciascun mese o trimestre sono detratte dall'importo da versare nel mese o trimestre successivo, fermo restando il limite di cui al comma precedente, e in ogni caso, indipendentemente dal detto limite, dall'importo da versare a norma del primo comma dell'art. 30 per l'anno solare in cui è compreso il dodicesimo mese o il quarto trimestre successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione di detrazione.

Per l'eventuale eccedenza si applicano le disposizioni del secondo comma dell'art. 30 e dell'art. 38.

---

*(commento di giurisprudenza)*

**86. Sanzioni per indebita detrazione.**

Il contribuente che detrae dall'imposta somme superiori di oltre un decimo a quelle spettanti secondo gli articoli 82 e 83 è punito con la pena pecuniaria da una a due volte la somma indebitamente detratta, salvo l'applicazione della sanzione prevista nel quarto comma dell'art. 50 se l'indebita detrazione sia dipesa dalla indicazione di dati non corrispondenti al vero negli elenchi, nei prospetti o negli inventari e salvo l'applicazione delle sanzioni previste negli altri commi dello stesso articolo se ne ricorrono i presupposti.

Della pena pecuniaria risponde, in solidi con il contribuente, il rappresentante legale o negoziale che ha sottoscritto la dichiarazione e i relativi allegati.

---

**87. Detrazione dell'imposta di fabbricazione sui filati.**

I contribuenti, compresi quelli indicati nel terzo comma dell'art. 4, che esercitano attività industriali dirette alla produzione di filati delle varie fibre tessili naturali, artificiali, sintetiche e di vetro e relativi tessuti e manufatti, possono detrarre dall'imposta sul valore aggiunto l'ammontare dell'imposta e sovrapposta di fabbricazione già assolta in relazione ai filati, tessuti e manufatti tuttora posseduti alla data del 31 dicembre 1972.

Per ottenere la detrazione gli interessati devono presentare all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto e all'ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione, entro il termine del 10 gennaio 1973, prorogabile per giustificati motivi, una dichiarazione, sottoscritta a pena di nullità dal contribuente o da un suo rappresentante legale o negoziale, contenente l'indicazione dell'ammontare dell'imposta detraibile e delle quantità di filati, tessuti e manufatti posseduti alla data del 31 dicembre 1972, distinti per titolo e qualità.

Si applicano le disposizioni degli articoli 85 e 86.

Le disposizioni dei precedenti commi non si applicano relativamente ai prodotti per i quali l'imposta di fabbricazione è stata sospesa per effetto dei decreti-legge 7 ottobre 1965, n. 1118 e 2 luglio 1969, n. 319, convertiti con modificazioni nelle leggi 4 dicembre 1965, n. 1309 e 1° agosto 1969, n. 478, e successive modificazioni.

---

#### **88. Validità di precedenti autorizzazioni.**

Le autorizzazioni all'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettronabili, già rilasciate agli effetti dell'imposta generale sull'entrata, restano valide agli effetti delle registrazioni previste dal presente decreto fino a quando non sarà diversamente stabilito dal Ministero delle finanze. I contribuenti che si avvalgono dell'autorizzazione devono tenere ugualmente i registri previsti dagli articoli 23, 24 e 25 ed eseguire su di essi entro l'ultimo giorno di ogni mese, relativamente alle operazioni registrate durante il mese stesso, le annotazioni di cui al settimo comma dell'art. 27, ai nn. 1), 2) e 3) dell'art. 28 e al n. 3) dell'art. 31.

Restano ugualmente valide, fino a quando non sarà diversamente stabilito dal Ministero delle finanze, le autorizzazioni già rilasciate relativamente alla distinta numerazione delle fatture per settori di attività o per singole dipendenze, alla conservazione di esse mediante microfilms o in sede diversa dalla principale e alla osservanza di particolari modalità per i rapporti di cui all'art. 53.

---

---

(commento di giurisprudenza)

**89. Revisione dei prezzi per i contratti in corso.**

I corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi da effettuare dopo il 31 dicembre 1972 in dipendenza di contratti conclusi anteriormente alla data di entrata in vigore della [legge 9 ottobre 1971, n. 825](#), per i quali a norma di legge o in virtù di clausola contrattuale era esclusa la rivalsa dell'imposta generale sull'entrata, sono ridotti di un'ammontare pari a quello dell'imposta stessa.

---

(commento di giurisprudenza)

**90. Abolizione dell'imposta generale sull'entrata e di altri tributi.**

Con decorrenza dal 1° gennaio 1973 cessano di avere applicazione:

1) l'imposta generale sull'entrata, la corrispondente imposta prevista nel primo comma dell'[art. 17 del regio decreto-legge 9 gennaio 1940, n. 2](#), convertito nella [legge 19 giugno 1940, n. 762](#) e successive modificazioni e l'imposta di conguaglio dovuta per il fatto dell'importazione di cui alla [legge 31 luglio 1954, n. 570](#), e successive modificazioni;

2) le tasse di bollo sui documenti di trasporto, di cui al [decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1173](#), ratificato dalla [legge 24 febbraio 1953, n. 143](#), e successive modificazioni, e le tasse erariali sui trasporti, di cui al testo unico approvato con [regio decreto 9 maggio 1912, n. 1447](#), e successive modificazioni;

3) la tassa di bollo sulle carte da giuoco, di cui al [regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3277](#), e successive modificazioni;

4) la tassa di radiodiffusione sugli apparecchi telericeventi e radioriceventi, di cui alla [legge 15 dicembre 1960, n. 1560](#);

5) l'imposta sui dischi fonografici ed altri supporti atti alla riproduzione del suono, di cui alla [legge 1° luglio 1961, n. 569](#);

6) l'imposta di fabbricazione sui filati delle varie fibre tessili naturali, artificiali, sintetiche e di vetro, di cui al decreto legislativo 3 gennaio 1947, n. 1 e successive modificazioni;

7) l'imposta di fabbricazione sugli oli e grassi animali con punto di solidificazione non superiore a trenta gradi centigradi, di cui al [decreto-legge](#)

*20 novembre 1953, n. 843*, convertito nella *legge 27 dicembre 1953, n. 949*, e successive modificazioni;

8) l'imposta di fabbricazione sugli oli vegetali liquidi con punto di solidificazione non superiore a dodici gradi centigradi comunque ottenuti dalla lavorazione di oli e grassi vegetali concreti, di cui al *decreto-legge 26 novembre 1954, n. 1080*, convertito nella *legge 20 dicembre 1954, n. 1219*, e successive modificazioni;

9) l'imposta di fabbricazione sugli acidi grassi di origine animale e vegetale con punto di solidificazione inferiore a quarantotto gradi centigradi nonché sulle materie grasse classificabili ai termini della tariffa doganale come acidi grassi, di cui al *decreto-legge 31 ottobre 1956, n. 1194*, convertito nella *legge 20 dicembre 1956, n. 1386*, e successive modificazioni;

10) l'imposta di fabbricazione sugli organi di illuminazione elettrica, di cui al *regio decreto-legge 16 giugno 1938, n. 954*, convertito nella *legge 19 gennaio 1939, n. 214*, e successive modificazioni;

11) l'imposta di fabbricazione sui surrogati del caffè, di cui al testo unico approvato con decreto del Ministro per le finanze 8 luglio 1924, e successive modificazioni;

12) le sovrapposte di confine corrispondenti alle imposte di fabbricazione di cui ai numeri precedenti;

13) l'imposta erariale sul consumo del gas, di cui al testo unico approvato con decreto del Ministro per le finanze 8 luglio 1924, e successive modificazioni;

14) l'imposta di consumo sul sale e l'imposta sul consumo di cartine e tubetti per sigarette, di cui alla *legge 13 luglio 1965, n. 825*, e successive modificazioni;

15) le imposte comunali di consumo, di cui al testo unico per la finanza locale approvato con *regio decreto 14 settembre 1931, n. 1175* e al regolamento approvato con *regio decreto 30 aprile 1936, n. 1138*, e successive modificazioni, nonché il diritto speciale sulle acque da tavola di cui alla *legge 2 luglio 1952, n. 703*, e successive modificazioni;

16) l'imposta erariale sulla pubblicità, di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 24 giugno 1954, n. 342*;

17) la tassa sulle anticipazioni o sovvenzioni contro deposito o contro pegno, di cui al *regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3280*, e successive modificazioni;

18) il diritto speciale sull'ammontare lordo dei pedaggi autostradali, di cui al *decreto-legge 26 ottobre 1970, n. 745*, convertito nella *legge 18 dicembre 1970, n. 1034*;

19) l'imposta sulle utenze telefoniche, di cui alla *legge 6 dicembre 1965, n. 1379*<sup>(509)</sup>, e successive modificazioni;

20) le addizionali ai tributi di cui ai numeri precedenti.

Restano fermi gli obblighi, anche formali, derivanti da rapporti sorti anteriormente al 1° gennaio 1973 relativamente ai tributi indicati nel presente articolo.

---

(509) Recante modificazioni al regime tributario delle società concessionarie telefoniche.

---

*(commento di giurisprudenza)*

#### **91. Norme transitorie in materia di imposta generale sull'entrata.**

La restituzione dell'imposta generale sull'entrata prevista dalla *legge 31 luglio 1954, n. 570*, e successive modificazioni, compete per i prodotti indicati nella tabella allegata al *decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1954, n. 676*<sup>(510)</sup>, e successive modificazioni, che vengano esportati, senza avere subito trasformazioni, fino al 30 giugno 1973, limitatamente alle quantità corrispondenti a quelle che risultano possedute alla data del 31 dicembre 1972, giusta inventario redatto e vidimato a norma dell'art. 2217 del codice civile.

La restituzione dell'imposta generale sull'entrata prevista dall'*art. 2 della legge 21 luglio 1965, n. 939* compete per i lavori navali ivi contemplati che da apposito certificato dell'ufficio del registro navale risultino ultimati entro il 31 dicembre 1972. Per i lavori navali non ancora ultimati a tale data, la restituzione compete nei limiti dei corrispettivi riferibili alla parte dei lavori che in base al certificato risulti già eseguita alla data stessa. La restituzione deve essere richiesta all'intendenza di finanza entro il termine del 31 dicembre 1973, prorogabile per giustificati motivi.

Le fatture e le bollette doganali relative alle quantità di materie prime, semilavorati e componenti corrispondenti a quelle che dai certificati di cui al comma precedente risultino impiegati nei lavori ivi contemplati non possono essere comprese nella detrazione prevista dall'*art. 83*. Alla dichiarazione di detrazione eventualmente presentata deve essere allegata copia conforme della domanda di restituzione presentata. L'inosservanza di questa disposizione determina la decadenza dal diritto alla detrazione e l'obbligo di versare in unica soluzione le imposte già detratte.

---

(510) Recante approvazione delle tabelle previste dall'art. 3, L. 31 luglio 1954, n. 570.

---

## **92. Norme transitorie in materia di imposte di fabbricazione.**

La soppressione delle imposte di fabbricazione sugli organi di illuminazione elettrica e sui surrogati del caffè, di cui ai nn. 10) e 11) dell'art. 90, ha effetto anche per i prodotti giacenti nei magazzini fiduciari alla data del 1° gennaio 1973.

Con modalità che saranno stabilite dal Ministero delle finanze si procederà al rimborso del prezzo dei contrassegni di Stato sui surrogati del caffè, istituiti con decreto del Ministro per le finanze 10 ottobre 1950, non ancora applicati dai fabbricanti ovvero già applicati sulle giacenze di cui al precedente comma. Il rimborso deve essere richiesto al competente ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione entro il termine del 10 gennaio 1973, prorogabile per giustificati motivi.

---

## **93. Norme transitorie in materia di imposte di consumo.**

Per le opere edilizie in corso di costruzione alla data del 1° gennaio 1973 gli uffici delle imposte comunali di consumo procedono alla liquidazione e riscossione dell'imposta dovuta sui materiali impiegati nella parte di costruzione effettivamente eseguita.

La liquidazione dell'imposta si effettua:

per le parti dell'opera già ultimate, con la applicazione di un'aliquota fissa per ogni metro cubo di fabbrica, computando il vuoto per pieno, ovvero di un'aliquota fissa per ogni metro quadrato di area coperta e per piano, secondo i criteri di misurazione e con le esclusioni di cui all'art. 35, lettera a), secondo e terzo comma, del regolamento approvato con *regio decreto 30 aprile 1936, n. 1138*;

per le parti non ultimate, applicando a ciascuna specie di materiali impiegati le rispettive aliquote.

Per le autostrade costruite con il sistema della concessione l'imposta relativa ai tratti in corso di costruzione alla data del 1° gennaio 1973 è determinata applicando le misure d'imposta stabilite nella *legge 16 settembre 1960, n. 1013*<sup>(511)</sup>, in proporzione al rapporto tra il valore dei materiali già impiegati e il valore complessivo dei materiali necessari per l'intero tratto.

---

(511) La legge 16 settembre 1960, n. 1013, sostituisce l'art. 7, L. 13 agosto 1959, n. 904.

---

#### **94. Entrata in vigore.**

Il presente decreto entrerà in vigore il 1° gennaio 1973.

---

---

## **PARTE I [\*\*]**

### **Prodotti agricoli e ittici**

Tabella A [\*] (512)

---

[\*] Per l'applicazione della presente tabella si osservano le norme delle leggi doganali per le voci corrispondenti alla tariffa dei dazi doganali di importazione.

[\*\*] Per le cessioni dei prodotti agricoli e ittici indicati in tale parte della tabella, effettuate dai produttori agricoli e ittici di cui all'art. 34, si applicano le aliquote corrispondenti a quelle di compensazione forfettaria stabilite dal decreto ministeriale emanato a norma del primo comma del citato articolo.

- 1) Cavalli, asini, muli e bardotti, vivi (v. d. 01.01);
- 2) animali vivi della specie bovina, compresi gli animali del genere bufalo, suina, ovina e caprina (v. d. 01.02 - 01.03 - 01.04) (513);
- 3) volatili da cortile vivi; volatili da cortile morti, commestibili, freschi e refrigerati (v. d. 01.05 - ex 02.02);
- 4) conigli domestici, piccioni, lepri, pernici, fagiani, rane ed altri animali vivi destinati all'alimentazione umana, api e bachi da seta (v. d. ex 01.06) (514);
- 5) carni, frattaglie e parti di animali di cui ai numeri 3 e 4, fresche, refrigerate, salate o in salamoia, secche o affumicate (v. d. ex 02.02 - ex 02.03 - ex 02.04 - ex 02.06);
- 6) grasso di volatili non pressato né fuso, fresco, refrigerato, salato o in salamoia, secco o affumicato (v. d. ex 02.05);

7) pesci freschi (vivi o morti), refrigerati, semplicemente salati o in salamoia, secchi o affumicati, esclusi il salmone e lo storione affumicati (v. d. ex 03.01 - ex 03.02), derivanti dalla pesca in acque dolci e dalla piscicoltura;

8) crostacei e molluschi, compresi i testacei (anche separati dal loro guscio o dalla loro conchiglia), freschi, refrigerati, secchi, salati o in salamoia, crostacei non sgusciati semplicemente cotti in acqua (v. d. ex 03.03), derivanti dalla pesca in acque dolci e da allevamento;

9) latte e crema di latte freschi non concentrati né zuccherati (v. d. 04.01);

10) burro, formaggi e latticini (v. d. 04.03 - 04.04);

11) uova di volatili in guscio, fresche o conservate (v. d. ex 04.05);

12) miele naturale (v. d. 04.06);

13) bulbi, tuberi, radici tuberose, zampe e rizomi, allo stato di riposo vegetativo, in vegetazione o fioriti; altre piante e radici vive, comprese le talee e le marze (v. d. 06.01 - 06.02);

14) fiori e boccioli di fiori, recisi, per mazzi o per ornamenti, freschi; fogliami, foglie, rami ed altre parti di piante, erbe, muschi e licheni, per mazzi o per ornamenti, freschi (v. d. ex 06.03 - ex 06.04);

15) ortaggi e piante mangerecce, esclusi i tartufi, freschi, refrigerati o presentati immersi in acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, ma non specialmente preparati per il consumo immediato (v.d. ex 07.01 - ex 07.03);

16) legumi da granella, secchi, sgranati, anche decorticati o spezzati (v.d. 07.05);

17) radici di manioca, d'arrow-root e di salep, topinambur, patate dolci ed altre simili radici e tuberi ad alto tenore di amido o d'inulina, anche secchi o tagliati in pezzi; midollo della palma a sago (v. d. 07.06);

18) frutta commestibili, fresche o secche, o temporaneamente conservate (v. d. da 08.01 a 08.09 - 08.11 - 08.12);

19) scorze di agrumi e di meloni, fresche, escluse quelle congelate, presentate immerse nell'acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, oppure secche (v. d. ex 08.13);

20) spezie (v. d. da 09.04 a 09.10);

21) cereali (escluso il riso pilato, brillato, lucidato e spezzato) (v. d. da 10.01 a 10.05 - ex 10.06 - 10.07);

22) semi e frutti oleosi, esclusi quelli frantumati (v. d. ex 12.01);

23) semi, spore e frutti da semente (v. d. 12.03);

- 24) barbabietole da zucchero, anche tagliate in fettucce, fresche o dissecate (v. d. ex 12.04);
- 25) radici di cicoria, fresche o dissecate, anche tagliate, non torrefatte (v. d. ex 12.08);
- 26) coni di luppolo (v. d. ex 12.06);
- 27) piante, parti di piante, semi e frutti, delle specie utilizzate principalmente in profumeria, in medicina o nella preparazione di insetticidi, antiparassitari e simili, freschi o secchi, anche tagliati, frantumati o polverizzati (v. d. 12.07);
- 28) carrube fresche o secche; noccioli di frutta e prodotti vegetali impiegati principalmente nell'alimentazione umana, non nominati né compresi altrove (v. d. ex 12.08);
- 29) paglia e lolla di cereali, gregge, anche trinciate (v. d. 12.09);
- 30) barbabietole da foraggio, navoni-rutabaga, radici da foraggio; fieno, erba medica, lupinella, trifoglio, cavoli da foraggio, lupino, veccia ed altri simili prodotti da foraggio (v. d. 12.10);
- 31) vimini, canne comuni, canne palustri e giunchi greggi, non pelati, né spaccati, né altrimenti preparati; saggina e trebbia (v. d. ex 14.01 - ex 14.03);
- 32) alghe (v. d. ex 14.05);
- 33) olio d'oliva, morchie e fecce d'olio d'oliva (v. d. ex 15.07 - ex 15.17);
- 34) cera d'api greggia (v. d. ex 15.15);
- 35) mosti di uve parzialmente fermentati anche mutizzati con metodi diversi dalla aggiunta di alcole; mosti di uve fresche anche mutizzati con alcole (v. d. ex 20.07 - 22.04 - ex 22.05);
- 36) vini di uve fresche con esclusione di quelli liquorosi ed alcoolizzati e di quelli contenenti più del ventidue per cento in volume di alcole (v. d. ex 22.05)  
(515);
- 37) sidro, sidro di pere e idromele (v. d. ex 22.07);
- 38) aceto di vino (v. d. ex 22.10);
- 39) panelli, salsa di olive ed altri residui dell'estrazione dell'olio di oliva, escluse le morchie (v. d. ex 23.04);
- 40) fecce di vino; tartaro greggio (v. d. 23.05);
- 41) prodotti di origine vegetale del genere di quelli utilizzati per la nutrizione degli animali, non nominati né compresi altrove (v. d. 23.06);
- 42) tabacchi greggi o non lavorati; cascami di tabacco (v. d. 24.01);

- 43) legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine; cascami di legno, compresa la segatura (v. d. 44.01);
- 44) legno rozzo, anche scortecciato o semplicemente sgrossato (v. d. 44.03);
- 45) legno semplicemente squadrato, escluso il legno tropicale (v. d. ex 44.04);
- 46) sughero naturale greggio e cascami di sughero; sughero frantumato, granulato o polverizzato (v. d. 45.01);
- 47) bozzoli di bachi da seta atti alla trattura (v. d. 50.01);
- 48) lane in massa sudice o semplicemente lavate; cascami di lana e di peli (v. d. ex 53.01 - 53.03);
- 49) peli fini o grossolani, in massa, greggi (v. d. ex 53.02);
- 50) lino greggio, macerato, stigliato; stoppe e cascami di lino (v. d. ex 54.01);
- 51) ramiè greggio (v. d. ex 54.02);
- 52) cotone in massa; cascami di cotone, non pettinati né cardati (v. d. 55.01 - 55.03);
- 53) canapa (*Cannabis sativa*) greggia, macerata, stigliata; stoppa e cascami di canapa (v. d. ex 57.01);
- 54) abaca greggia; stoppa e cascami di abaca (v. d. ex 57.02);
- 55) sisal greggia (v. d. ex 57.04);
- 56) olio essenziale non deterpenato di *mentha piperita* (v. d. ex 33.01).

- 
- (512) Tabella, da ultimo, così sostituita dall'*art. 1, D.M. 28 febbraio 1985* (Gazz. Uff. 5 marzo 1985, n. 55, S.O.).
- (513) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (514) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (515) Numero così sostituito dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.
- 

## PARTE II

## **Beni e servizi soggetti all'aliquota del 4% <sup>(516)</sup>**

*(commento di giurisprudenza)*

1) [Pesci freschi (vivi o morti), refrigerati, congelati o surgelati, destinati all'alimentazione, semplicemente salati o in salamoia, secchi o affumicati (v. d. 03.01 - 03.02)] <sup>(517)</sup>;

2) [crostacei e molluschi, compresi i testacei (anche separati dal loro guscio o dalla loro conchiglia), freschi, refrigerati, congelati o surgelati, secchi, salati o in salamoia; crostacei non sgusciati, semplicemente cotti in acqua (v. d. 03.03)] <sup>(518)</sup>;

3) latte fresco, non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la vendita al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie;

4) burro, formaggi e latticini (v. d. 04.03 - 04.04);

5) ortaggi e piante mangerecce, esclusi i tartufi, freschi, refrigerati, presentati immersi in acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, ma non specialmente preparati per il consumo immediato; dissecati, disidratati o evaporati, anche tagliati in pezzi o in fette, ma non altrimenti preparati (v. d. ex 07.01 - ex 07.03 - ex 07.04);

6) ortaggi e piante mangerecce, anche cotti, congelati o surgelati (v. d. 07.02);

7) legumi da granella, secchi, sgranati, anche decorticati o spezzati (v. d. 07.05);

8) frutta commestibili, fresche o secche o temporaneamente conservate; frutta, anche cotte, congelate o surgelate senza aggiunta di zuccheri (v. d. da 08.01 a 08.03 - ex 08.04 - da 08.05 a 08.12);

9) frumento, compreso quello segalato, segala; granturco; riso; risone; orzo, escluso quello destinato alla semina; avena, grano saraceno, miglio, scagliola, sorgo ed altri cereali minori, destinati ad uso zootecnico (v. d. 10.01 - 10.02 ex 10.03 - ex 10.04 - 10.05 - ex 10.06 - ex 10.07, ex 21.07.02) <sup>(519)</sup>;

10) farine e semole di frumento, granturco e segala; farine di orzo; farine di avena, farine di riso e di altri cereali minori destinate ad uso zootecnico (v. d. ex 11.01 - ex 11.02);

11) frumento, granturco, segala e orzo, spezzati o schiacciati; riso, avena ed altri cereali minori, spezzati o schiacciati, destinati ad uso zootecnico (v. d. ex 10.06 e ex 11.02) <sup>(520)</sup>;

12) germi di mais destinati alla disoleazione (ex 11.02 G II); semi e frutti oleosi destinati alla disoleazione, esclusi quelli di lino e di ricino e quelli frantumati (v. d. ex 12.01) <sup>(521)</sup>;

12-bis) basilico, rosmarino e salvia, freschi, destinati all'alimentazione (v. d. ex 12.07) <sup>(522)</sup>;

13) olio d'oliva; oli vegetali destinati all'alimentazione umana od animale, compresi quelli greggi destinati direttamente alla raffinazione per uso alimentare (v. d. ex 15.07);

14) margarina animale o vegetale (v. d. ex 15.13);

15) paste alimentari; crackers e fette biscottate; pane, biscotto di mare e altri prodotti della panetteria ordinaria anche contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal titolo III della *legge 4 luglio 1967, n. 580*, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova o formaggio <sup>(523)</sup>;

16) pomidoro pelati e conserve di pomidoro; olive in salamoia (v. d. ex 20.02) <sup>(524)</sup>;

17) crusche, staccature ed altri residui della vagliatura, della molitura o di altre lavorazioni dei cereali e dei legumi (v. d. 23.02);

18) giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, anche in scrittura *braille* e su supporti audio-magnetici per non vedenti e ipovedenti, ad esclusione dei giornali e periodici pornografici e dei cataloghi diversi da quelli di informazione libraria, edizioni musicali a stampa e carte geografiche, compresi i globi stampati; carta occorrente per la stampa degli stessi e degli atti e pubblicazioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica; materiale tipografico e simile attinente alle campagne elettorali se commissionato dai candidati o dalle liste degli stessi o dai partiti o dai movimenti di opinione politica <sup>(525)</sup>;

19) fertilizzanti di cui alla *legge 19 ottobre 1984, n. 748*; organismi considerati utili per la lotta biologica in agricoltura <sup>(526)</sup>;

20) mangimi semplici di origine vegetale; mangimi integrati contenenti cereali e/o relative farine e/o zucchero; mangimi composti semplici contenenti, in misura superiore al 50%, cereali compresi nella presente parte della tabella;

21) case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis) all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con *D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131*. In caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto, si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota <sup>(527)</sup>;

21-bis) costruzioni rurali destinate ad uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni dello stesso o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse, cedute da imprese costruttrici, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, sempre che ricorrano le condizioni di cui all'art. 9, comma 3, lettere c) ed e), del *D.L. 30 dicembre*

1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1994, n. 133  
<sup>(528)</sup>;

22) [opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4, L. 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'art. 44, L. 22 ottobre 1971, n. 865; linee di trasporto metropolitane, tramvarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso; impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia ceduti da imprese costruttrici] <sup>(529)</sup> <sup>(530)</sup>;

23) ... <sup>(531)</sup>;

24) beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione, anche in economia, dei fabbricati di cui all'art. 13 della L. 2 luglio 1949, n. 408, e successive modificazioni, delle costruzioni rurali di cui al numero 21-bis) e, fino al 31 dicembre 1996, quelli forniti per la realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio pubblico e privato danneggiato dai movimenti sismici del 29 aprile, del 7 e dell'11 maggio 1984 <sup>(532)</sup>;

25) [fabbricati o porzioni di essi sui quali sono stati eseguiti interventi di recupero di cui all'articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo, ceduti dalle imprese che hanno effettuato gli interventi] <sup>(533)</sup>;

26) assegnazioni, anche in godimento, di case di abitazione di cui al numero 21), fatte a soci da cooperative edilizie e loro consorzi <sup>(534)</sup>;

27) [beni destinati alla ricostruzione pubblica e privata finalizzata a realizzare gli obiettivi della L. 4 novembre 1963, n. 1457, e successive modificazioni, nonché beni e servizi destinati alla ricostruzione ed al recupero del patrimonio pubblico e privato danneggiato dai movimenti sismici del 29 aprile e 7 e 11 maggio 1984, dalla deflagrazione provocata dall'incendio dei serbatoi di carburante dello stabilimento Agip-Petrolì di Napoli e dai fenomeni franosi del 19 luglio 1985 in Val di Fiemme, di cui al D.L. 24 settembre 1985, n. 480, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 novembre 1985, n. 662 e del 26 luglio 1986 nel comune di Senise] [1] <sup>(535)</sup> <sup>(536)</sup>;

28) [case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. 2 agosto 1969, cedute da imprese non costruttrici nei confronti di persone fisiche nei termini e alle condizioni indicati nell'art. 2, primo comma, del D.L. 7 febbraio 1985, n. 12, convertito, con modificazioni, nella L. 5 aprile 1985, n. 118] [2] <sup>(537)</sup>  
<sup>(538)</sup>;

29) [case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto ministeriale 2 agosto 1969, edificate prima del 18 luglio 1949, cedute da imprese costruttrici nei confronti di persone fisiche nei termini e alle condizioni indicati nell'art. 2, primo comma, del decreto-legge 7 febbraio 1985, n. 12, convertito, con modificazioni, nella legge 5 aprile 1985, n. 118] [2] <sup>(539)</sup> <sup>(540)</sup>;

30) apparecchi di ortopedia (comprese le cinture medico-chirurgiche); oggetti ed apparecchi per fratture (docce, stecche e simili); oggetti ed apparecchi di protesi dentaria, oculistica ed altre; apparecchi per facilitare

l'audizione ai sordi ed altri apparecchi da tenere in mano, da portare sulla persona o da inserire nell'organismo, per compensare una deficienza o una infermità (v. d. 90.19);

31) poltrone e veicoli simili per invalidi anche con motore o altro meccanismo di propulsione (v.d. 87.11), intendendosi compresi i servoscala e altri mezzi simili atti al superamento di barriere architettoniche per soggetti con ridotte o impedisce capacità motorie; motoveicoli di cui all'articolo 53, comma 1, lettere *b*, *c*) ed *f*), del *decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285*, nonché autoveicoli di cui all'articolo 54, comma 1, lettere *a*), *c*) ed *f*), dello stesso decreto, di cilindrata fino a 2000 centimetri cubici se con motore a benzina, e a 2800 centimetri cubici se con motore diesel, anche prodotti in serie, adattati per la locomozione dei soggetti di cui all'*articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104*, con ridotte o impedisce capacità motorie permanenti, ceduti ai detti soggetti o ai familiari di cui essi sono fiscalmente a carico, nonché le prestazioni rese dalle officine per adattare i veicoli, anche non nuovi di fabbrica, compresi i relativi accessori e strumenti necessari per l'adattamento, effettuate nei confronti dei soggetti medesimi; autoveicoli di cui all'articolo 54, comma 1, lettere *a*), *c*) ed *f*), del *decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285*, di cilindrata fino a 2000 centimetri cubici se con motore a benzina, e a 2800 centimetri cubici se con motore diesel, ceduti a soggetti non vedenti e a soggetti sordomuti, ovvero ai familiari di cui essi sono fiscalmente a carico <sup>(541)</sup>;

32) gas per uso terapeutico; reni artificiali;

33) parti, pezzi staccati ed accessori esclusivamente destinati ai beni indicati ai precedenti numeri 30, 31 e 32;

34) [bevande vino destinate al consumo familiare dei produttori e ad essere somministrate ai collaboratori delle aziende agricole] <sup>(542)</sup>;

35) prestazioni relative alla composizione, montaggio, duplicazione, legatoria e stampa, anche in scrittura *braille* e su supporti audio-magnetici per non vedenti e ipovedenti, dei giornali e notiziari quotidiani, libri, periodici, ad esclusione dei giornali e periodici pornografici e dei cataloghi diversi da quelli di informazione libraria, edizioni musicali a stampa, carte geografiche, atti e pubblicazioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica <sup>(543)</sup>;

36) canoni di abbonamento alle radiodiffusioni circolari con esclusione di quelle trasmesse in forma codificata [3]; prestazioni di servizi delle radiodiffusioni con esclusione di quelle trasmesse in forma codificata aventi carattere prevalentemente politico, sindacale, culturale, religioso, sportivo, didattico o ricreativo effettuate ai sensi dell'art. 19, lettere *b*) e *c*), *L. 14 aprile 1975, n. 103* <sup>(544)</sup>;

37) somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nelle mense aziendali ed interaziendali, nelle mense delle scuole di ogni ordine e grado, nonché nelle mense per indigenti anche se le somministrazioni sono eseguite sulla base di contratti di appalto o di apposite convenzioni <sup>(545)</sup>;

38) somministrazioni di alimenti e bevande effettuate mediante distributori automatici collocati in stabilimenti, ospedali, case di cura, uffici, scuole, caserme e altri edifici destinati a collettività<sup>(546)</sup>;

39) prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione dei fabbricati di cui all'art. 13 della L. 2 luglio 1949, n. 408, e successive modificazioni, effettuate nei confronti di soggetti che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva vendita, ivi comprese le cooperative edilizie e loro consorzi, anche se a proprietà indivisa, o di soggetti per i quali ricorrono le condizioni richiamate nel numero 21), nonché alla realizzazione delle costruzioni rurali di cui al numero 21-bis)<sup>(547)</sup>;

40) [prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla ricostruzione pubblica e privata finalizzati a realizzare gli obiettivi della L. 4 novembre 1963, n. 1457, e successive modificazioni, nonché del D.L. 26 maggio 1984, n. 159, convertito, con modificazioni, nella L. 24 luglio 1984, n. 363, e successive integrazioni e modificazioni] [4]<sup>(548) (549)</sup>;

41) [gas metano usato come combustibile per usi domestici di cottura dei cibi e per produzione di acqua calda di cui alla tariffa T1, prevista dal provvedimento del Comitato interministeriale prezzi (CIP) n. 37 del 26 giugno 1986; gas di petrolio liquefatti contenuti in bombole da 10 e 15 kg]<sup>(550) (551)</sup>;

41-bis) prestazioni socio-sanitarie, educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o in comunità e simili o ovunque rese, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori, anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni in generale<sup>(552)</sup>;

41-ter) prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche<sup>(553)</sup>;

41-quater) protesi e ausili inerenti a menomazioni di tipo funzionale permanenti<sup>(554)</sup>.

---

[1] [Le disposizioni di cui alla seconda parte del punto n. 27), introdotte dall'art. 5, comma 1-bis, del decreto-legge 30 dicembre 1985, n. 791, convertito nella legge 28 febbraio 1986, n. 46, si applicano a decorrere dalla data degli eventi calamitosi].

[2] [L'aliquota agevolata è applicabile fino al 31 dicembre 1986].

[3] L'imposta con l'aliquota ridotta si applica esclusivamente per i canoni di abbonamento alle radiodiffusioni circolari e sulla base imponibile costituita dalla quota spettante, ai sensi delle vigenti disposizioni, all'ente concessionario del servizio; si applicano le disposizioni di cui agli articoli 22 e 24. I canoni di abbonamento sono riscossi dall'ente concessionario o per suo conto, ferme

restando, per quanto concerne le sanzioni e la riscossione coattiva, le disposizioni degli *articoli 19 e seguenti del R.D.L. 21 febbraio 1938, n. 246*, convertito nella *legge 4 giugno 1938, n. 880* e successive modificazioni.

[4] Le disposizioni di cui alla seconda parte del punto n. 40), introdotte dall'art. 5, comma 1-bis, del *D.L. 30 dicembre 1985, n. 791*, convertito nella *L. 28 febbraio 1986, n. 46*, si applicano a decorrere dalla data degli eventi calamitosi.

---

- (516) L'aliquota del 2% è stata elevata al 4% dall'*art. 34, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*.
- (517) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168), e poi soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.
- (518) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.
- (519) Numero prima sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168) e poi così modificato dall'*art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*.
- (520) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (521) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (522) Numero aggiunto dall'*art. 6, L. 13 maggio 1999, n. 133*.
- (523) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.
- (524) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (525) I numeri 18, 26 e 35 sono stati così sostituiti dall'*art. 34, D.L. 2 marzo 1989, n. 69*. Il n. 18 è stato, successivamente, così modificato dall'*art. 18, L. 10 dicembre 1993, n. 515*. Il n. 26 è stato, successivamente, così sostituito dall'*art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*. I numeri 18 e 35, sono stati nuovamente modificati dall'*art. 6, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313*, sostituiti dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328* ed infine così modificati dall'*art. 31, comma 1, lettera d), L. 23 dicembre 2000, n. 388*.
- (526) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.
- (527) Numero così sostituito dall'*art. 16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155*.
- (528) Il numero 21-bis, aggiunto dall'*art. 16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155*, è stato, da ultimo, così sostituito dall'*art. 14, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione.
- (529) Vedi, anche, l'*art. 5, D.L. 14 marzo 1988, n. 70*.

- (530) I numeri 22, 23, 27, 34, 40 e 41 sono stati soppressi dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (531) I numeri 22, 23, 27, 34, 40 e 41 sono stati soppressi dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (532) Numero da ultimo così sostituito dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.
- (533) Numero così sostituito, da ultimo, dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331 e poi soppresso dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.
- (534) Numero da ultimo così sostituito dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.
- (535) I numeri 22, 23, 27, 34, 40 e 41 sono stati soppressi dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (536) Numero prima modificato dall'art. 5, D.L. 30 dicembre 1985, n. 791, come a sua volta modificato dall'art. 4, D.L. 26 gennaio 1987, n. 8 e poi così sostituito dal D.M. 16 luglio 1986 (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (537) Numero così sostituito dal D.M. 16 luglio 1986 (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (538) Numero soppresso dall'art. 16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155.
- (539) Numero così sostituito dal D.M. 16 luglio 1986 (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (540) Numero soppresso dall'art. 16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155.
- (541) Numero prima sostituito dal D.M. 16 luglio 1986 (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168) e dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415, poi modificato dall'art. 3, comma 124, L. 28 dicembre 1995, n. 549 e, infine, così sostituito dall'art. 50, L. 21 novembre 2000, n. 342, con la decorrenza indicata nel comma 5 dello stesso articolo.
- (542) I numeri 22, 23, 27, 34, 40 e 41 sono stati soppressi dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.
- (543) I numeri 18, 26 e 35 sono stati così sostituiti dall'art. 34, D.L. 2 marzo 1989, n. 69. Successivamente, i numeri 18 e 35 sono stati prima modificati dall'art. 6, D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, poi sostituiti dall'art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328 ed infine così modificati dall'art. 31, comma 1, lettera d), L. 23 dicembre 2000, n. 388.
- (544) Numero così modificato dall'art. 43, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41. Vedi, anche, l'art. 5, D.L. 14 marzo 1988, n. 70. Il n. 36 è stato, successivamente, così modificato dall'art. 4, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415.
- (545) Numero così sostituito dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331. Vedi, anche, l'art. 43, L. 21 novembre 2000, n. 342.

- (546) Numero così sostituito dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.
- (547) Numero così sostituito prima dall'art. *16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155*, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione, e poi dall'art. *4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione.
- (548) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (549) I numeri 22, 23, 27, 34, 40 e 41 sono stati soppressi dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.
- (550) I numeri 22, 23, 27, 34, 40 e 41 sono stati soppressi dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.
- (551) Numero aggiunto dall'art. *1, D.L. 7 marzo 1991, n. 68*.
- (552) Numero aggiunto dall'art. *7, L. 8 novembre 1991, n. 381*, e poi sostituito dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331* e dall'art. *2, D.L. 30 settembre 1994, n. 564*. Vedi, anche, i commi 10 e 11 dello stesso art. 2. Da ultimo, il n. 41-bis è stato così sostituito dall'art. *4-bis, D.L. 2 ottobre 1995, n. 415*, nel testo introdotto dalla relativa legge di conversione. Vedi, inoltre, il comma 467 dell'art. *1, L. 30 dicembre 2004, n. 311*. Per l'interpretazione autentica del presente numero vedi il comma 331 dell'art. *1, L. 27 dicembre 2006, n. 296*.
- (553) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.
- (554) Numero aggiunto dall'art. *1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

---

## PARTE III

### Beni e servizi soggetti all'aliquota del 10% (555)

- 1) Cavalli, asini muli e bardotti, vivi, destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari (v.d. 01.01) (556);
- 2) animali vivi della specie bovina, compresi gli animali del genere bufalo, suina, ovina e caprina (v.d. 01.02; 01.03; 01.04) (557);
- 3) carni e parti commestibili degli animali della specie equina, asinina, mulesca, bovina (compreso il genere bufalo), suina, ovina e caprina, fresche, refrigerate, congelate o surgelate, salate o in salamoia, secche o affumicate (v.d. ex 02.01 - ex 02.06) (558);
- 4) frattaglie commestibili degli animali della specie equina, asinina, mulesca, bovina (compreso il genere bufalo), suina, ovina e caprina, fresche, refrigerate, congelate o surgelate, salate o in salamoia, secche o affumicate (v.d. ex 02.01 - ex 02.06);

5) volatili da cortile vivi; volatili da cortile morti commestibili, freschi, refrigerati, congelati o surgelati (v.d. 01.05 - ex 02.02);

6) carni, frattaglie e parti di animali di cui al n. 5, fresche, refrigerate, salate o in salamoia, secche o affumicate, congelate o surgelate (v.d. ex 02.02 - 02.03);

7) conigli domestici, piccioni, lepri, pernici, fagiani, rane ed altri animali vivi destinati all'alimentazione umana; loro carni, parti e frattaglie, fresche, refrigerate, salate o in salamoia, secche o affumicate; api e bachi da seta; pesci freschi (vivi o morti), refrigerati, congelati o surgelati, destinati all'alimentazione (v.d. ex 01.06, ex 02.04, ex 02.06 e ex 03.01) <sup>(559)</sup>;

8) carni, frattaglie e parti, commestibili, congelate o surgelate di conigli domestici, piccioni, lepri, pernici e fagiani (v.d. ex 02.04);

9) grasso di volatili non pressato né fuso, fresco, refrigerato, salato o in salamoia, secco, affumicato, congelato o surgelato (v.d. ex 02.05);

10) lardo, compreso il grasso di maiale non pressato né fuso, fresco, refrigerato, congelato o surgelato, salato o in salamoia, secco o affumicato (v.d. ex 02.05) <sup>(560)</sup>;

10-*bis*) pesci freschi (vivi o morti), refrigerati, congelati o surgelati, destinati all'alimentazione; semplicemente salati o in salamoia, secchi o affumicati (v.d. ex 03.01 - 03.02). Crostacei e molluschi compresi i testacei (anche separati dal loro guscio o dalla loro conchiglia), freschi, refrigerati, congelati o surgelati, secchi, salati o in salamoia, esclusi astici, aragoste e ostriche; crostacei non sgusciati, semplicemente cotti in acqua o al vapore, esclusi astici e aragoste (v.d. ex 03.03) <sup>(561)</sup>;

11) yogurt, kephir, latte fresco, latte cagliato, siero di latte, latticello (o latte battuto) e altri tipi di latte fermentati o acidificati (v.d. ex 04.01) <sup>(562)</sup>;

12) latte conservato, concentrato o zuccherato (v.d. ex 04.02);

13) crema di latte fresca, conservata, concentrata o non, zuccherata o non (v.d. ex 04.01 - ex 04.02);

14) uova di volatili in guscio, fresche o conservate (v.d. ex 04.05);

15) uova di volatili e giallo di uova, essiccati o altrimenti conservati, zuccherati o non, destinati ad uso alimentare (v.d. 04.05);

16) miele naturale (v.d. 04.06);

17) budella, vesciche e stomaci di animali, interi o in pezzi, esclusi quelli di pesci, destinati all'alimentazione umana od animale (v.d. ex 05.04);

18) ossa gregge, sgrassate o semplicemente preparate, acidulate o degelatinate, loro polveri e cascami, destinati all'alimentazione degli animali (v.d. ex 05.08);

19) prodotti di origine animale, non nominati né compresi altrove, esclusi tendini, nervi, ritagli ed altri simili cascami di pelli non conciate (v.d. ex 05.15);

20) bulbi, tuberi, radici tuberose, zampe e rizomi, allo stato di riposo vegetativo, in vegetazione o fioriti, altre piante e radici vive, comprese le talee e le marze, fiori e boccioli di fiori recisi, per mazzi o per ornamenti, freschi, fogliami, foglie, rami ed altre parti di piante, erbe, muschi e licheni, per mazzi o per ornamenti, freschi (v.d. ex 06.01 - 06.02. ex 06.03 - 06.04) <sup>(563)</sup>;

21) ortaggi e piante mangerecce, esclusi i tartufi, macinati o polverizzati, ma non altrimenti preparati; radici di manioca, d'arrow-root e di salep, topinambur, patate dolci ed altre simili radici e tuberi ad alto tenore di amido o di inulina, anche secchi o tagliati in pezzi; midollo della palma a sago (v.d. ex 07.04 e 07.06) <sup>(564)</sup>;

22) uva da vino (v.d. ex 08.04);

23) scorze di agrumi e di meloni, fresche, escluse quelle congelate, presentate immerse nell'acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, oppure secche (v.d. ex 08.13);

24) tè, matè (v.d. 09.02 - 09.03) <sup>(565)</sup>;

25) spezie (v.d. da 09.04 a 09.10) <sup>(566)</sup>;

26) orzo destinato alla semina; avena, grano saraceno, miglio, scagliola, sorgo ed altri cereali minori, destinati ad usi diversi da quello zootecnico (v.d. ex 10.03, ex 10.04 e ex 10.07) <sup>(567)</sup>;

27) farine di avena e di altri cereali minori destinate ad usi diversi da quello zootecnico (v.d. ex 11.01);

28) semole e semolini di orzo, avena e di altri cereali minori; cereali mondati, perlati, in fiocchi; germi di cereali anche sfarinati (v.d. ex 11.02) <sup>(568)</sup>;

29) riso, avena, altri cereali minori, spezzati o schiacciati, destinati ad usi diversi da quello zootecnico (v.d. ex 10.06 e ex 11.02);

30) farine dei legumi da granella secchi compresi nella v.d. 07.05 o delle frutta comprese nel capitolo 8 della Tariffa Doganale; farine e semolini di sago e di radici e tuberi compresi nella v.d. 07.06; farina, semolino e fiocchi di patate (v.d. 11.04 - 11.05);

31) malto, anche torrefatto (v.d. 11.07);

32) amidi e fecole; inulina (v.d. 11.08);

33) glutine e farina di glutine, anche torrefatti (v.d. 11.09 - ex 23.03);

34) semi di lino e di ricino; altri semi e frutti oleosi non destinati alla disoleazione, esclusi quelli frantumati (v.d. ex 12.01);

- 35) farine di semi e di frutti oleosi, non disoleate, esclusa la farina di senape (v.d. 12.02);
- 36) semi, spore e frutti da semente (v.d. 12.03);
- 37) barbabietole da zucchero, anche tagliate in fettucce, fresche o disseccate (v.d. ex 12.04);
- 38) coni di luppolo (v.d. ex 12.06);
- 38-bis) piante allo stato vegetativo, di basilico, rosmarino e salvia (v.d. ex 12.07) <sup>(569)</sup>;
- 39) [piante, parti di piante, semi e frutti, delle specie utilizzate principalmente in profumeria, in medicina o nella preparazione di insetticidi, antiparassitari e simili, freschi o secchi, anche tagliati, frantumati o polverizzati (v.d. 12.07)] <sup>(570)</sup>;
- 40) radici di cicoria, fresche o disseccate, anche tagliate, non torrefatte; carrube fresche o secche; noccioli di frutta e prodotti vegetali impiegati principalmente nell'alimentazione umana, non nominati né compresi altrove (v.d. ex 12.08);
- 41) paglia e lolla di cereali, gregge, anche trinciate (v.d. 12.09);
- 42) barbabietole da foraggio, navoni-rutabaga, radici da foraggio; fieno, erba medica, lupinella, trifoglio, cavoli da foraggio, lupino, veccia ed altri simili prodotti da foraggio (v.d. 12.10);
- 43) succhi ed estratti vegetali di luppolo; manna (v.d. ex 13.03);
- 44) [vimini, canne comuni, canne palustri e giunchi, greggi, non pelati né spaccati, né altrimenti preparati; saggina e trebbia (v.d. ex 14.01 - ex 14.03)] <sup>(571)</sup>;
- 45) alghe (v.d. ex 14.05);
- 46) strutto ed altri grassi di maiale, pressati o fusi, grasso di oca e di altri volatili, pressato o fuso (v.d. ex 15.01) <sup>(572)</sup>;
- 47) sevi (delle specie bovina, ovina e caprina), greggi o fusi, compresi i sevi detti «primo sugo», destinati all'alimentazione umana od animale (v.d. ex 15.02);
- 48) stearina solare, oleostearina, olio di strutto e oleomargarina non emulsionata, non mescolati né altrimenti preparati, destinati all'alimentazione umana od animale (v.d. ex 15.03);
- 49) grassi ed oli di pesci e di mammiferi marini, anche raffinati, destinati all'alimentazione umana od animale (v.d. ex 15.04);
- 50) altri grassi ed oli animali destinati alla nutrizione degli animali; oli vegetali greggi destinati alla alimentazione umana od animale (v.d. ex 15.06 - ex 15.07);

51) oli e grassi animali o vegetali parzialmente o totalmente idrogenati e oli e grassi animali o vegetali solidificati o induriti mediante qualsiasi altro processo, anche raffinati, ma non preparati, destinati all'alimentazione umana od animale (v.d. ex 15.12);

52) imitazioni dello strutto e altri grassi alimentari preparati (v.d. ex 15.13);

53) cera d'api greggia (v.d. ex 15.15);

54) [morchie e fecce di olio di oliva (v.d. ex 15.17)] <sup>(573)</sup>;

55) salsicce, salami e simili di carni, di frattaglie o di sangue (v.d. 16.01) <sup>(574)</sup>;

56) altre preparazioni e conserve di carni o di frattaglie ad esclusione di quelle di fegato di oca o di anatra e di quelle di selvaggina (v.d. ex 16.02);

57) estratti e sughi di carne ed estratti di pesce (v.d. 16.03) <sup>(575)</sup>;

58) preparazioni e conserve di pesci, escluso il caviale e i suoi succedanei; crostacei e molluschi (compresi i testacei), esclusi astici, aragoste ed ostriche, preparati o conservati (v. d. ex 16.04 - ex 16.05) <sup>(576)</sup>;

59) zuccheri di barbabietola e di canna allo stato solido, esclusi quelli aromatizzati o colorati (v.d. ex 17.01) <sup>(577)</sup>;

60) altri zuccheri allo stato solido, esclusi quelli aromatizzati o colorati; sciroppi di zuccheri non aromatizzati né colorati; succedanei del miele, anche misti con miele naturale; zuccheri e melassi caramellati; destinati all'alimentazione umana od animale (v. d. ex 17.02);

61) melassi destinati all'alimentazione umana od animale, esclusi quelli aromatizzati o colorati (v. d. ex 17.03);

62) prodotti a base di zucchero non contenenti cacao (caramelle, boli di gomma, pastigliaggi, torrone e simili) in confezione non di pregio, quali carta, cartone, plastica, banda stagnata, alluminio o vetro comune (v. d. 17.04) <sup>(578)</sup>;

63) cacao in polvere non zuccherato (v. d. 18.05);

64) cioccolato ed altre preparazioni alimentari contenenti cacao in confezioni non di pregio, quali carta, cartone, plastica, banda stagnata, alluminio o vetro comune (v. d. ex 18.06) <sup>(579)</sup>;

65) estratti di malto; preparazioni per l'alimentazione dei fanciulli, per usi dietetici o di cucina, a base di farine, semolini, amidi, fecole o estratti di malto, anche addizionate di cacao in misura inferiore al 50 per cento in peso (v. d. 19.02);

66) tapioca, compresa quella di fecola di patate (v. d. 19.04);

67) prodotti a base di cereali; ottenuti per soffiatura o tostatura: «puffed-rice», «corn-flakes» e simili (v.d. 19.05) <sup>(580)</sup>;

68) prodotti della panetteria fine, della pasticceria e della biscotteria, anche addizionati di cacao in qualsiasi proporzione (v. d. 19.08);

69) ortaggi, piante mangerecce e frutta, preparati o conservati nell'aceto o nell'acido acetico, con o senza sale, spezie, mostarda o zuccheri (v. d. 20.01);

70) ortaggi e piante mangerecce (esclusi i tartufi) preparati o conservati senza aceto o acido acetico (v. d. ex 20.02);

71) frutta congelate, con aggiunta di zuccheri (v. d. 20.03);

72) frutta, scorze di frutta, piante e parti di piante, cotte negli zuccheri o candite (sgocciolate, diacciate, cristallizzate) (v. d. 20.04);

73) puree e paste di frutta, gelatine, marmellate, ottenute mediante cottura, anche con aggiunta di zuccheri (v. d. 20.05);

74) frutta altrimenti preparate o conservate, anche con aggiunta di zuccheri (v. d. ex 20.06);

75) [mosti di uva parzialmente fermentati anche mutizzati con metodi diversi dalla aggiunta di alcole; mosti di uve fresche anche mutizzati con alcole (v. d. ex 20.07 - 22.04 - ex 22.05)] <sup>(581)</sup>;

76) cicoria torrefatta e altri succedanei torrefatti del caffè e loro estratti; estratti o essenze di caffè, di tè, di matè e di camomilla; preparazioni a base di questi estratti o essenze (v. d. 21.02 - ex 30.03);

77) farina di senape e senape preparate (v. d. 21.03);

78) salse; condimenti composti; preparazioni per zuppe, minestre, brodi; zuppe, minestre, brodi, preparati; preparazioni alimentari composte omogeneizzate (v.d. 21.04-21.05) <sup>(582)</sup>;

79) lieviti naturali, e vivi o morti, lieviti artificiali preparati (v. d. 21.06);

80) preparazioni alimentari non nominate né comprese altrove (v. d. ex 21.07), esclusi gli sciroppi di qualsiasi natura <sup>(583)</sup>;

81) acqua, acque minerali (v. d. ex 22.01) <sup>(584)</sup>;

82) birra (v. d. 22.03) <sup>(585)</sup>;

83) [vini di uve fresche, esclusi i vini spumanti e quelli contenenti più del ventuno per cento in volume di alcole; vini liquorosi ed alcolizzati; vermouth ed altri vini di uve fresche aromatizzati con parti di piante o con sostanze aromatiche con esclusione di quelli contenenti più del ventuno per cento in volume di alcole (v. d. ex 22.05 - ex 22.06)] <sup>(586)</sup>;

84) [sidro, sidro di pere e idromele (v. d. ex 22.07)] <sup>(587)</sup>;

85) aceto di vino; aceti commestibili non di vino e loro succedanei (v. d. 22.10);

86) farine e polveri di carne e di frattaglie, di pesci, di crostacei, di molluschi, non adatte all'alimentazione umana e destinate esclusivamente alla nutrizione degli animali; ciccioli destinati all'alimentazione umana od animale (v. d. ex 23.01);

87) polpe di barbabietole, cascami di canne da zucchero esaurite ed altri cascami della fabbricazione dello zucchero; avanzi della fabbricazione della birra e della distillazione degli alcoli; avanzi della fabbricazione degli amidi ed altri avanzi e residui simili (v. d. ex 23.03);

88) panelli, sansa di olive ed altri residui dell'estrazione dell'olio di oliva, escluse le morchie; panelli ed altri residui della disoleazione di semi e frutti oleosi (v.d. 23.04) <sup>(588)</sup>;

89) fecce di vino, tartaro greggio (v. d. 23.05);

90) prodotti di origine vegetale del genere di quelli utilizzati per la nutrizione degli animali, non nominati né compresi altrove (v. d. 23.06);

91) foraggi melassati o zuccherati; altre preparazioni del genere di quelle utilizzate nell'alimentazione degli animali, esclusi gli alimenti per cani o gatti condizionati per la vendita al minuto (v. d. ex 23.07) <sup>(589)</sup>;

92) tabacchi greggi o non lavorati; cascami di tabacco (v. d. 24.01);

93) lecitine destinate all'alimentazione umana od animale (v. d. ex 29.24);

94) [polveri per acque da tavola (v. d. ex 30.03)] <sup>(590)</sup>;

95) [olio essenziale non deterpenato di *Mentha piperita* (v. d. ex 33.01)] <sup>(591)</sup>;

96) [saponi comuni (v. d. ex 34.01)] <sup>(592)</sup>;

97) [pelli gregge, ancorché salate, degli animali delle specie bovina, ovina, suina ed equina (v. d. ex 41.01)] <sup>(593)</sup>;

98) legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine; cascami di legno, compresa la segatura (v. d. 44.01);

99) [legno rozzo anche scortecciato o semplicemente sgrossato (v. d. 44.03)] <sup>(594)</sup>;

100) [legno semplicemente squadrato, escluso il legno tropicale (v. d. ex 44.04)] <sup>(595)</sup>;

101) [sughero naturale greggio e cascami di sughero; sughero frantumato, granulato o polverizzato (v. d. 45.01)] <sup>(596)</sup>;

102) [materie tessili e loro manufatti indicati nella sezione XI della tariffa doganale comune vigente alla data del 20 dicembre 1984 e nelle voci 65.01, 65.02, 65.03, 65.04, 65.05, 68.13-A e 13-B e 70.20-B della tariffa stessa, nonché gli altri prodotti di cui alla *legge 12 agosto 1957, n. 757*, e successive modificazioni] <sup>(597)</sup>;

103) energia elettrica per uso domestico; energia elettrica e gas per uso di imprese estrattive, agricole e manifatturiere comprese le imprese poligrafiche, editoriali e simili; energia elettrica per il funzionamento degli impianti irrigui, di sollevamento e di scolo delle acque, utilizzati dai consorzi di bonifica e di irrigazione; energia elettrica fornita ai clienti grossisti di cui all'*articolo 2, comma 5, del decreto legislativo 16 marzo 1999, n. 79*; gas, gas metano e gas petroliferi liquefatti, destinati ad essere immessi direttamente nelle tubazioni delle reti di distribuzione per essere successivamente erogati, ovvero destinati ad imprese che li impiegano per la produzione di energia elettrica <sup>(598)</sup>;

104) oli minerali greggi, oli combustibili ed estratti aromatici impiegati per generare, direttamente o indirettamente, energia elettrica, purché la potenza installata non sia inferiore ad 1 KW; oli minerali greggi, oli combustibili (ad eccezione degli oli combustibili fluidi per riscaldamento) e terre da filtro residuate dalla lavorazione degli oli lubrificanti, contenenti non più del 45 per cento in peso di prodotti petroliferi, da usare direttamente come combustibili nelle caldaie e nei forni; oli combustibili impiegati per produrre direttamente forza motrice con motori fissi in stabilimenti industriali, agricolo-industriali, laboratori, cantieri di costruzione; oli combustibili diversi da quelli speciali destinati alla trasformazione in gas da immettere nelle reti cittadine di distribuzione; oli minerali non raffinati provenienti dalla distillazione primaria del petrolio naturale greggio o dalle lavorazioni degli stabilimenti che trasformano gli oli minerali in prodotti chimici di natura diversa, aventi punto di infiammabilità (in vaso chiuso) inferiore a 55 °C, nei quali il distillato a 225 °C sia inferiore al 95 per cento in volume ed a 300 °C sia almeno il 90 per cento in volume, destinati alla trasformazione in gas da immettere nelle reti cittadine di distribuzione <sup>(599)</sup>;

105) [carboni fossili, comprese le mattonelle, gli ovoidi e simili (v. d. 27.01); ligniti e relativi agglomerati (v. d. 27.02); coke e semi-coke di carbon fossile e di lignite, agglomerati o non (v. d. 27.04-A e B); coke di petrolio (v. d. 27.14-B)] <sup>(600)</sup>;

106) prodotti petroliferi per uso agricolo e per la pesca in acque interne;

107) [materiali audiovisivi e strumenti musicali per uso didattico] <sup>(601)</sup>;

108) [materiali e prodotti dell'industria lapidea in qualsiasi forma o grado di lavorazione] <sup>(602)</sup>;

109) [apparecchiature scientifiche la cui esclusiva destinazione alla ricerca sia stata accertata dal Consiglio nazionale delle ricerche] <sup>(603)</sup>;

110) prodotti fitosanitari;

111) seme per la fecondazione artificiale del bestiame;

112) principi attivi per la preparazione ed integratori per mangimi;

113) prodotti di origine minerale e chimico-industriale ed additivi per la nutrizione degli animali;

114) medicinali pronti per l'uso umano o veterinario, compresi i prodotti omeopatici; sostanze farmaceutiche ed articoli di medicazione di cui le farmacie devono obbligatoriamente essere dotate secondo la farmacopea ufficiale <sup>(604)</sup>;

115) [beni mobili ed immobili vincolati ai sensi della *legge 1° giugno 1939, n. 1089* e successive modificazioni] <sup>(605)</sup>;

116) [materie prime e semilavorate per l'edilizia: materiali inerti, quale polistirolo liquido o in granuli; leganti e loro composti, quali cementi normali e clinker; laterizi, quali tegole, mattoni, anche refrattari pure per stufe; ferro per cemento armato; manufatti e prefabbricati in gesso, cemento, e laterocemento, ferrocemento, fibrocemento, eventualmente anche con altri composti, quali pali in calcestruzzo compresi quelli per recinzione; materiali per pavimentazione interna o esterna, quali moquette, pavimenti in gomma, pavimenti in P.V.C., prodotto ceramico cotto denominato biscotto, e per rivestimenti, quali carta da parati e carta-stoffa da parati, quarzo plastico, piastrelle da rivestimento murale in sughero; materiali di coibentazione, impermeabilizzanti, quali isolanti flessibili in gomma per tubi; bituminosi, e bitumati, quali conglomerati bituminosi] <sup>(606)</sup>;

117) [dischi, nastri e cassette registrati] <sup>(607)</sup>;

118) [noleggi di film posti in essere nei confronti degli esercenti cinematografici e dei circoli di cultura cinematografica di cui all'*art. 44 della legge 4 novembre 1965, n. 1213*, e successive modificazioni] <sup>(608)</sup>;

119) contratti di scrittura connessi con gli spettacoli teatrali <sup>(609)</sup>;

120) prestazioni rese ai clienti alloggiati nelle strutture ricettive di cui all'*articolo 6 della legge 17 maggio 1983, n. 217*, e successive modificazioni, nonché prestazioni di maggiore comfort alberghiero rese a persone ricoverate in istituti sanitari <sup>(610)</sup>;

121) somministrazioni di alimenti e bevande; prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto forniture o somministrazioni di alimenti e bevande <sup>(611)</sup>;

122) prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico attraverso reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia, come definito nel decreto interministeriale di cui all'articolo 11, comma 1, del regolamento di cui al *decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412*, e successive modificazioni; sono incluse le forniture di energia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento; alle forniture di energia da altre fonti, sotto qualsiasi forma, si applica l'aliquota ordinaria <sup>(612)</sup>;

123) spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi opere liriche, balletto, prosa, operetta, commedia musicale, rivista; concerti vocali e strumentali; attività circensi e dello spettacolo viaggiante, spettacoli di burattini, marionette e maschere, compresi corsi mascherati e in costume, ovunque tenuti <sup>(613)</sup>;

123-bis) [servizi telefonici resi attraverso posti telefonici pubblici e telefoni a disposizione del pubblico] <sup>(614)</sup>;

123-ter) [canoni di abbonamento alle radiodiffusioni circolari trasmesse in forma codificata, nonché alla diffusione radiotelevisiva con accesso condizionato effettuata in forma digitale a mezzo di reti via cavo o via satellite ivi comprese le trasmissioni televisive punto - punto, con esclusione dei corrispettivi dovuti per la ricezione di programmi di contenuto pornografico] <sup>(615)</sup>;

124) [servizi telefonici per utenze private, compresi quelli resi attraverso posti telefonici pubblici e telefoni a disposizione del pubblico; servizio radiomobile pubblico di comunicazione per utenze residenziali] <sup>(616)</sup>;

125) prestazioni di servizi mediante macchine agricole o aeromobili rese a imprese agricole singole o associate;

126) [cessioni dei contratti di prestazione sportiva, a titolo oneroso, svolta in forma professionistica, di cui all'art. 5 della legge 23 marzo 1981, n. 91] <sup>(617)</sup>;

127) prestazioni di trasporto eseguite con i mezzi di cui alla legge 23 giugno 1927, n. 1110, e al regio decreto-legge 7 settembre 1938, n. 1696, convertito nella legge 5 gennaio 1939, n. 8;

127-bis) somministrazione di gas metano usato per combustione per usi civili limitatamente a 480 metri cubi annui; somministrazione, tramite reti di distribuzione, di gas di petrolio liquefatti per usi domestici di cottura cibi e per produzione di acqua calda, gas di petroli liquefatti contenuti o destinati ad essere immessi in bombole da 10 a 20 kg in qualsiasi fase della commercializzazione <sup>(618)</sup>;

127-ter) [locazioni di immobili di civile abitazione effettuate dalle imprese che li hanno costruiti per la vendita] <sup>(619)</sup>;

127-quater) prestazioni di allacciamento alle reti di teleriscaldamento realizzate in conformità alla vigente normativa in materia di risparmio energetico <sup>(620)</sup>;

127-quinquies) opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'articolo 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'articolo 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865; linee di trasporto metropolitane tramviarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso; impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica; impianti di depurazione destinati ad essere collegati a reti fognarie anche intercomunali e ai relativi collettori di adduzione; edifici di cui all'articolo 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659, assimilati ai fabbricati di cui all'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, e successive modificazioni <sup>(621)</sup>;

127-sexies) beni, escluse materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al numero 127-quinquies) <sup>(622)</sup>;

127-*septies*) prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al numero 127-*quinquies*) <sup>(623)</sup>;

127-*octies*) prestazioni dei servizi di assistenza per la stipula di accordi in deroga previsti dall'*articolo 11, comma 2, del D.L. 11 luglio 1992, n. 333*, convertito, con modificazioni, dalla *L. 8 agosto 1992, n. 359*, resi dalle organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori per il tramite delle loro organizzazioni provinciali <sup>(624)</sup>;

127-*novies*) prestazioni di trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito, escluse quelle esenti a norma dell'articolo 10, numero 14), del presente decreto <sup>(625)</sup>;

127-*decies*) francobolli da collezione e collezioni di francobolli <sup>(626)</sup>;

127-*undecies*) case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al *D.M. 2 agosto 1969* del Ministro dei lavori pubblici pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, anche se assegnate in proprietà o in godimento a soci da cooperative edilizie e loro consorzi, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, qualora non ricorrano le condizioni richiamate nel numero 21) della parte seconda della presente tabella; fabbricati o porzioni di fabbricato, diversi dalle predette case di abitazione, di cui all'*articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408*, e successive modificazioni ed integrazioni, ancorché non ultimati, purché permanga l'originaria destinazione, ceduti da imprese costruttrici <sup>(627) (628)</sup>;

127-*duodecies*) prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione di interventi di manutenzione straordinaria di cui all'articolo 31, primo comma, lettera b), della *legge 5 agosto 1978, n. 457*, agli edifici di edilizia residenziale pubblica <sup>(629)</sup>;

127-*terdecies*) beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la realizzazione degli interventi di recupero di cui all'*articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457*, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo <sup>(630) (631)</sup>;

127-*quaterdecies*) prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di case di abitazione di cui al numero 127-*undecies*) e alla realizzazione degli interventi di recupero di cui all'*articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457*, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo <sup>(632) (633)</sup>;

127-*quinquiesdecies*) fabbricati o porzioni di fabbricati sui quali sono stati eseguiti interventi di recupero di cui all'*articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457*, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo, ceduti dalle imprese che hanno effettuato gli interventi <sup>(634)</sup>;

127-*sexiesdecies*) prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, previste dall'articolo 6, comma 1, lettere d), l) e m), del *decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22*, di rifiuti urbani di cui all'articolo 7, comma 2,

e di rifiuti speciali di cui all'articolo 7, comma 3, lettera *g*), del medesimo decreto, nonché prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione <sup>(635)</sup>;

127-*septiesdecies*) oggetti d'arte, di antiquariato, da collezione, importati; oggetti d'arte di cui alla lettera *a*) della tabella allegata al *decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 22 marzo 1995, n. 85*, ceduti dagli autori, dai loro eredi o legatari <sup>(636)</sup>;

127-*duodecicies*) locazioni di immobili di civile abitazione effettuate in esecuzione di programmi di edilizia abitativa convenzionata dalle imprese che li hanno costruiti o che hanno realizzato sugli stessi interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *c*), *d*) ed *e*), della *legge 5 agosto 1978, n. 457* <sup>(637)</sup>.

---

(555) Aliquota così elevata dall'*art. 10, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41*.

(556) Numero prima modificato dal comma 83 dell'*art. 1, L. 23 dicembre 1996, n. 662* e dall'*art. 2, D.L. 31 dicembre 1996, n. 669* e poi così sostituito dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

(557) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(558) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(559) Numero prima sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168) e poi così modificato dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

(560) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(561) Numero aggiunto dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151* e poi così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(562) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(563) Numero prima soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*, poi nuovamente inserito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, ed infine così sostituito dall'*art. 14, L. 27 dicembre 1997, n. 449*.

(564) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).

(565) Numero così sostituito dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(566) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*. Successivamente, il n. 25 è stato nuovamente inserito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*. Lo stesso art. 1, ha così nuovamente inserito anche il n. 57.

- (567) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (568) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168).
- (569) Numero aggiunto dall'*art. 6, L. 13 maggio 1999, n. 133.*
- (570) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151.*
- (571) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151.*
- (572) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328.*
- (573) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.*
- (574) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328.*
- (575) Numero prima soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151,* poi nuovamente inserito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328,* ed infine così sostituito dall'*art. 14, L. 27 dicembre 1997, n. 449.*
- (576) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151.*
- (577) Numero prima soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151,* poi nuovamente inserito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328,* ed infine così sostituito dall'*art. 14, L. 27 dicembre 1997, n. 449.*
- (578) Il presente numero era stato soppresso dal comma 1 dell'*art. 36, D.L. 4 luglio 2006, n. 223.* La soppressione non è più prevista dalla nuova formulazione del citato comma 1 dopo la conversione in legge del suddetto decreto.
- (579) Numero così sostituito dal *D.M. 16 luglio 1986* (Gazz. Uff. 22 luglio 1986, n. 168). Il presente numero era stato soppresso dal comma 1 dell'*art. 36, D.L. 4 luglio 2006, n. 223.* La soppressione non è più prevista dalla nuova formulazione del citato comma 1 dopo la conversione in legge del suddetto decreto.
- (580) Numero prima soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151,* poi nuovamente inserito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328,* ed infine così sostituito dall'*art. 14, L. 27 dicembre 1997, n. 449.*
- (581) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.* Successivamente, l'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328,* ha così nuovamente inserito il n. 59. Lo stesso art. 1 ha nuovamente inserito anche il n. 88.
- (582) Numero così sostituito prima dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151,* e poi dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328.*
- (583) Numero così sostituito dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331.*

(584) A decorrere dal 22 luglio 1990, l'aliquota per le cessioni e le importazioni di acque minerali e di birra è stata stabilita nella misura del 19 per cento, a norma di quanto disposto dall'*art. 5, comma 2, D.L. 15 settembre 1990, n. 261*.

(585) A decorrere dal 22 luglio 1990, l'aliquota per le cessioni e le importazioni di acque minerali e di birra è stata stabilita nella misura del 19 per cento, a norma di quanto disposto dall'*art. 5, comma 2, D.L. 15 settembre 1990, n. 261*.

(586) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*. Successivamente, l'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, ha così nuovamente inserito il n. 59. Lo stesso art. 1, ha nuovamente inserito anche il n. 88.

(587) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*. Successivamente, l'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, ha così nuovamente inserito il n. 59. Lo stesso art. 1, ha nuovamente inserito anche il n. 88.

(588) Numero prima soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*, poi nuovamente inserito dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*, ed infine così sostituito dall'*art. 14, L. 27 dicembre 1997, n. 449*.

(589) Numero così sostituito dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.

(590) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(591) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(592) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(593) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(594) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.

(595) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.

(596) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.

(597) Numero soppresso dall'*art. 1, D.L. 13 maggio 1991, n. 151*.

(598) Numero prima sostituito dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331* e dall'*art. 2, comma 40, L. 24 dicembre 2003, n. 350* e poi così modificato dal comma 42 dell'*art. 1, L. 23 dicembre 2005, n. 266*.

(599) Numero così sostituito dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(600) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(601) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

(602) Numero soppresso dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*.

- (603) Numero soppresso dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331.
- (604) Numero così sostituito prima dall'art. *4*, *D.L. 30 dicembre 1993*, n. 557, poi dall'art. *2*, *D.L. 31 dicembre 1996*, n. 669 e, infine, dall'art. *49*, *L. 21 novembre 2000*, n. 342, con la decorrenza indicata nel comma 2 dello stesso articolo.
- (605) Numero soppresso dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331.
- (606) Numero soppresso dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331.
- (607) Numero soppresso dall'art. *1*, *D.L. 13 maggio 1991*, n. 151.
- (608) Numero soppresso dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331.
- (609) Per l'interpretazione autentica del presente numero vedi il comma 300 dell'art. *1*, *L. 27 dicembre 2006*, n. 296.
- (610) Numero prima sostituito dall'art. *10*, *D.L. 23 febbraio 1995*, n. 41, e poi così modificato dall'art. *48*, *L. 21 novembre 2000*, n. 342.
- (611) Numero prima sostituito dall'art. *1*, *D.L. 29 settembre 1997*, n. 328 e poi così modificato dall'art. *48*, *L. 21 novembre 2000*, n. 342.
- (612) Numero così sostituito dal comma 384 dell'art. *1*, *L. 27 dicembre 2006*, n. 296. Il presente numero era stato inoltre sostituito dal comma 1 dell'art. *36*, *D.L. 4 luglio 2006*, n. 223. La sostituzione non è più prevista dalla nuova formulazione del citato comma 1 dopo la conversione in legge del suddetto decreto.
- (613) Numero prima sostituito dall'art. *1*, *D.M. 27 febbraio 1987* (Gazz. Uff. 28 febbraio 1987, n. 49), con effetto, ai sensi dell'art. 2, dal 2 marzo 1987, dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331 e dall'art. *19*, *D.Lgs. 26 febbraio 1999*, n. 60, con la decorrenza indicata nell'art. 22 del suddetto decreto, e poi così modificato dal comma 79 dell'art. *1*, *L. 24 dicembre 2007*, n. 244.
- (614) Numero aggiunto dall'art. *10*, *D.L. 23 febbraio 1995*, n. 41 e poi soppresso dal comma 1 dell'art. *36*, *D.L. 4 luglio 2006*, n. 223, come modificato dalla relativa legge di conversione.
- (615) Numero aggiunto dall'art. *4*, *D.L. 2 ottobre 1995*, n. 415, poi sostituito dall'art. *1*, *D.L. 29 settembre 1997*, n. 328, così modificato dall'art. *74*, *L. 28 dicembre 2001*, n. 448 e dal comma 467 dell'art. *1*, *L. 23 dicembre 2005*, n. 266 ed infine soppresso, a decorrere dal 1° gennaio 2009, dal comma 1 dell'art. *31*, *D.L. 29 novembre 2008*, n. 185.
- (616) Numero così sostituito dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331, poi soppresso, a decorrere dal 1° gennaio 1995, dall'art. *4*, *D.L. 30 dicembre 1993*, n. 557.
- (617) Numero soppresso dall'art. *36*, *D.L. 30 agosto 1993*, n. 331.

(618) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione e poi così sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 2008, dall'art. *2, comma 5, D.Lgs. 2 febbraio 2007, n. 26*.

(619) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione, poi così modificato dall'art. *10, D.L. 20 giugno 1996, n. 323* ed infine soppresso dal comma 8 dell'art. *35, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*.

(620) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione.

(621) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione e poi così modificato dall'art. *4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*.

(622) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione.

(623) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione.

(624) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione.

(625) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione. Successivamente il n. 127-*novies* è stato così sostituito dall'art. *1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*. Vedi, anche, l'art. *4-sexies, D.L. 1 luglio 2009, n. 78*, aggiunto dalla relativa legge di conversione.

(626) Numero aggiunto dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione. Il presente numero era stato soppresso dal comma 1 dell'art. *36, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*. La soppressione non è più prevista dalla nuova formulazione del citato comma 1 dopo la conversione in legge del suddetto decreto.

(627) I numeri 127-*undecies* e *duodecies*, sono stati aggiunti dall'art. *16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155*. La relativa legge di conversione ha aggiunto i numeri 127-*terdecies* e *quaterdecies* ed ha soppresso il n. 127-*duodecies*. Quest'ultimo numero è stato, poi, nuovamente inserito dall'art. *1, L. 27 dicembre 1997, n. 449*.

(628) Numero sostituito dall'art. *36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331*, e poi così modificato dall'art. *4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557*.

(629) I numeri 127-*undecies* e *duodecies*, sono stati aggiunti dall'art. *16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155*. La relativa legge di conversione ha aggiunto i numeri 127-*terdecies* e *quaterdecies* ed ha soppresso il n. 127-*duodecies*. Quest'ultimo numero è stato, poi, nuovamente inserito dall'art. *1, L. 27 dicembre 1997, n. 449*.

(630) I numeri 127-*undecies* e *duodecies*, sono stati aggiunti dall'art. 16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155. La relativa legge di conversione ha aggiunto i numeri 127-*terdecies* e *quaterdecies* ed ha soppresso il n. 127-*duodecies*. Quest'ultimo numero è stato, poi, nuovamente inserito dall'art. 1, L. 27 dicembre 1997, n. 449.

(631) Numero sostituito dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, e poi così modificato dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.

(632) I numeri 127-*undecies* e *duodecies*, sono stati aggiunti dall'art. 16, D.L. 22 maggio 1993, n. 155. La relativa legge di conversione ha aggiunto i numeri 127-*terdecies* e *quaterdecies* ed ha soppresso il n. 127-*duodecies*. Quest'ultimo numero è stato, poi, nuovamente inserito dall'art. 1, L. 27 dicembre 1997, n. 449.

(633) Numero sostituito dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, e poi così modificato dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.

(634) Numero aggiunto dall'art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, con le modificazioni recate dalla relativa legge di conversione, poi così sostituito dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.

(635) Numero aggiunto dall'art. 4, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, poi sostituito dall'art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione ed infine così modificato dall'art. 31, comma 30, L. 23 dicembre 1998, n. 448.

(636) Numero aggiunto dall'art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328.

(637) Numero aggiunto dal comma 331 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

---

Tabella B (638)

**Prodotti soggetti all'aliquota del 20 per cento** (639)

a) lavori in platino, esclusi quelli per uso industriale, sanitario e di laboratorio; prodotti con parti o guarnizioni di platino, costituenti elemento prevalente del prezzo;

b) pelli da pellicceria, conciate o preparate, anche confezionate in tavole, sacchi, mappette, croci o altri simili manufatti, di zibellino, ermellino, cincillà, ocelot, leopardo, giaguaro, ghepardo, tigre, pantera, zebra, lince, visone, pekan, breitshwanz, martora, lontra sealskin, lontra di fiume, volpe argentata, volpe bianca, ghiottone, scimmia, scoiattolo, orso bianco, donnola, e relative confezioni;

c) vini spumanti a denominazione di origine la cui regolamentazione obbliga alla preparazione mediante fermentazione naturale in bottiglia;

*d)* [autovetture e autoveicoli di cui all'articolo 26, lettere *a*) e *c*), del *decreto del Presidente della Repubblica 15 giugno 1959, n. 393*, con motore di cilindrata superiore a 2000 centimetri cubici, esclusi quelli adibiti ad uso pubblico e quelli con motore diesel fino a 2500 centimetri cubici diversi da quelli indicati alla successiva lettera *e*] <sup>(640)</sup>;

*e)* [autoveicoli per il trasporto promiscuo di persone e di cose carrozzati a pianale o a cassone con cabina profonda o a furgone anche fenestrato con motore di cilindrata superiore a 2000 centimetri cubici o con motore diesel superiore a 2500 centimetri cubici] <sup>(641)</sup>;

*f)* motocicli per uso privato con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici;

*g)* [navi e imbarcazioni da diporto di stazza lorda superiore a diciotto tonnellate] <sup>(642)</sup>;

*h)* tappeti e guide fabbricati a mano originari dall'Oriente, dall'Estremo Oriente e dal Nord Africa.

---

(638) Tabella così sostituita dall'*art. 1, D.L. 19 dicembre 1984, n. 853*.

(639) L'aliquota del 38% è stata ridotta al 19% dall'*art. 36, D.L. 30 agosto 1993, n. 331* e poi aumentata al 20% dall'*art. 1, D.L. 29 settembre 1997, n. 328*.

(640) Lettera soppressa dall'*art. 6, L. 13 maggio 1999, n. 133*.

(641) Lettera abrogata dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

(642) Lettera abrogata dal comma 261 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 264 dello stesso articolo 1.

---

Tabella C <sup>(643)</sup>

## SPETTACOLI ED ALTRE ATTIVITÀ

1) Spettacoli cinematografici e misti di cinema e avanspettacolo, comunque ed ovunque dati al pubblico anche se in circoli e sale private;

2) spettacoli sportivi, di ogni genere, ovunque si svolgono;

3) esecuzioni musicali di qualsiasi genere esclusi i concerti vocali e strumentali, anche se effettuate in discoteche e sale da ballo qualora l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata pari o superiore al 50 per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio, escluse quelle effettuate a mezzo

elettrogrammofoni a gettone o a moneta o di apparecchiature similari a gettone o a moneta; lezioni di ballo collettive; rievocazioni storiche, giostre e manifestazioni similari <sup>(644)</sup>;

4) spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi balletto, opere liriche, prosa, operetta, commedia musicale, rivista; concerti vocali strumentali, attività circensi e dello spettacolo viaggiante, spettacoli di burattini, marionette e maschere, compresi corsi mascherati e in costume, ovunque tenuti <sup>(645)</sup>;

5) mostre e fiere campionarie; esposizioni scientifiche, artistiche e industriali, rassegne cinematografiche riconosciute con decreto del Ministero delle finanze ed altre manifestazioni similari;

6) prestazioni di servizi fornite in locali aperti al pubblico mediante radiodiffusioni circolari, trasmesse in forma codificata; la diffusione radiotelevisiva, anche a domicilio, con accesso condizionato effettuata in forma digitale a mezzo di reti via cavo o via satellite.

---

<sup>(643)</sup> Tabella aggiunta dall'*Allegato B* al *D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60*, in virtù di quanto disposto dall'art. 18 dello stesso decreto, con la decorrenza indicata nell'art. 22. Vedi, anche, l'*art. 7, D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544*.

<sup>(644)</sup> Numero così modificato dal comma 79 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

<sup>(645)</sup> Numero così modificato dal comma 79 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*.

---