

Circolare n. 08/2011

Chiavari, 17 Settembre

A tutti i CLIENTI

Loro Sedi

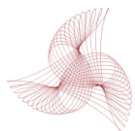
- OGGETTO: Aumento dell'aliquota IVA ordinaria dal 20% al 21%.

Aumento dell'aliquota ordinaria

La misura normale dell'imposta dovuta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi dal 17 settembre 2011 passa dal 20 al 21%. L'**aumento**, **riguarda** la **generalità** delle **operazioni imponibili**, eccettuate quelle aventi ad oggetto i beni e servizi elencati nella parte II e nella parte III della tabella A, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per i quali sono previste le aliquote agevolate rispettivamente del 4 e del 10%.

A seguito della maggiorazione dell'aliquota, le operazioni che si considereranno effettuate da tale data dovranno rispettare la nuova percentuale. Si potranno, quindi, verificare le seguenti **situazioni**:

- ✿ **pagamento di precedenti acconti.** Sugli acconti pagati prima dell'entrata in vigore della maggiorazione, si applicherà l'aliquota del 20% vigente alla data del pagamento, mentre la maggiorazione riguarderà solo le fatture a saldo;
- ✿ **fattura anticipata.** Se una fattura ha preceduto la consegna del bene o il pagamento del corrispettivo, sull'importo fatturato si applicherà l'aliquota del 20% vigente alla data di emissione della fattura;
- ✿ **consegna di beni con fattura differita** (art. 21, co. 4, decreto Iva). E' rilevante la data della consegna del bene per cui anche la successiva fattura, emessa entro il 15 del mese successivo, segue la vecchia aliquota del 20% esistente alla data della consegna;



✿ **nota di variazione.** Per eventuali note di credito emesse facoltativamente ai sensi dell'art. 26, co. 2, si segue l'aliquota vigente alla data dell'operazione cui si riferisce la variazione.

In considerazione della nuova aliquota del 21%, viene poi modificato il co. 2, art. 27, D.P.R. 633/1972, adeguando le modalità di scorporo dell'imposta da parte dei soggetti che annotano i corrispettivi lordi. La modifica, però, ha **lasciato** solo il **metodo matematico**, abolendo quello semplificato dei coefficienti di scorporo.

Effettuazione dell'operazione

Per individuare il momento impositivo nelle cessioni di beni occorre **distinguere** se si tratta di **beni immobili** o di **beni mobili**.

Per i **beni immobili** l'imposta diviene esigibile alla stipula del contratto traslativo della proprietà o costitutivo o traslativo di un diritto reale limitato.

Per i **beni mobili** la cessione si considera effettuata nel momento della consegna o della spedizione restando irrilevante la stipula del contratto che può essere verbale o scritto. In deroga a tali principi di carattere generale qualora la proprietà del bene si trasferisca successivamente alla consegna o spedizione, anche il momento impositivo si sposta all'atto in cui si producono gli effetti traslativi della proprietà (ad esempio nel conto deposito o nel contratto estimatorio).

Per le **cessioni di beni mobili sottoposti a clausole sospensive**, quali vendite con riserva di gradimento, vendite a prova, ecc., il momento impositivo sorge al verificarsi di tali clausole e, in ogni caso, trascorso un anno dalla consegna o spedizione.

Nelle **cessioni di beni sottoposte a clausole risolutive**, invece, la cessione si ha per avvenuta all'atto della consegna o della spedizione, con possibilità, poi, al verificarsi della condizione risolutiva di procedere alle variazioni in diminuzione previste dal art. 26, co. 2, D.P.R. 633/1972.

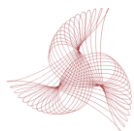
In **deroga** ai principi di carattere generale sopra esposti, l'imposta diviene esigibile prima del verificarsi degli eventi indicati o indipendentemente da essi, qualora sia stata emessa la fattura o sia stato pagato in tutto o in parte il corrispettivo.

Per le **prestazioni di servizi** il momento impositivo sorge all'atto del pagamento del corrispettivo, qualunque sia il servizio prestato. Resta quindi irrilevante agli effetti dell'Iva sia la data di conclusione del relativo contratto sia la data della prestazione o della ultimazione del servizio.

Errore nell'emissione della fattura con IVA al 20% anziché al 21%

Sarà necessario correggere l'errore emettendo una nuova fattura in cui viene indicato un addebito a carico del cliente consistente nella sola maggiore imposta.

In altre parole, dunque, ricade sul soggetto che emette la fattura l'onere di effettuare le dovute correzioni in caso di errore nell'applicazione dell'aliquota corretta, tuttavia se ciò non avviene il soggetto committente può evitare la sanzione versando all'Erario la maggiore imposta dovuta e presentandosi presso l'ufficio territorialmente competente dell'Agenzia delle Entrate con un'autofattura in duplice copia contenente gli stessi dati che avrebbe dovuto avere la nota di variazione in aumento che avrebbe dovuto emettere il cedente. Tali adempimenti devono essere effettuati entro trenta giorni dalla data di registrazione della fattura stessa.



Fatture ad enti pubblici ed equiparati

Per quanto riguarda le **cessioni di beni** o le **prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato** e degli **enti e istituti** indicati nel co. 5, art. 6 del decreto Iva (Regione, Provincia, Comuni, Asl, istituti universitari, ecc.), per espressa disposizione contenuta nel co. 2- quater aggiunto all'art. 2, D.L. 13 agosto 2011, n. 138, conv. con modif. con L. 14 settembre 2011, n. 148, se la fattura è stata **emessa e contemporaneamente registrata dal fornitore** fino al **giorno precedente** alla data di **entrata in vigore della maggiorazione**, si **mantiene l'aliquota del 20%** anche se in tale giorno il corrispettivo non sia stato ancora pagato.

La **novità** consiste nel fatto che il fornitore non soltanto potrà essere chiamato a dimostrare di avere emesso - cioè consegnato o spedito - la fattura in data anteriore all'entrata in vigore dell'aliquota maggiorata, ma dovrà anche dimostrare di aver annotato il documento stesso nel proprio registro delle fatture emesse (art. 23, decreto Iva) o nel registro dei corrispettivi (art. 24, dello stesso decreto).

Commercio al dettaglio e scorporo dell'IVA

I commercianti al minuto e i soggetti equiparati indicano nel Registro dei corrispettivi gli **importi distinti per aliquota e comprensivi dell'imposta**.

Fino ad oggi, per procedere alla liquidazione periodica, dovevano determinare l'Iva con lo "scorporo" dal corrispettivo, utilizzando uno dei due metodi che consentivano di calcolare l'imponibile sul quale determinare l'imposta.

Il **primo metodo** era basato su determinate percentuali di scorporo (cd. "**metodo delle percentuali di scorporo**") che, però, non dà risultati perfetti, ed il **secondo** (cd. "**metodo matematico**") basato su un calcolo più preciso che determina con esattezza l'imposta "incorporata" nel corrispettivo.

Con le **nuove norme**, che hanno modificato anche l'art. 27, D.P.R. 633/1972, l'Iva potrà essere **determinata unicamente con il metodo matematico**.

Con tale metodo l'imponibile viene calcolato dividendo gli importi complessivi d'imposta per i seguenti valori:

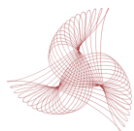
- ✎ 104 per l'aliquota del 4%;
- ✎ 110 per l'aliquota del 10%;
- ✎ 120 per l'aliquota del 20%;
- ✎ 121 per l'aliquota del 21%.

Fattura differita per i dettaglianti

Per le cessioni di beni per le quali sia stato emesso il documento di consegna o di trasporto di cui al D.P.R. 14 agosto 1996, n. 472 la **fattura può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo**.

La fattura differita consente di **raggruppare in un unico documento tutte le consegne** fatte ad un cliente nel corso di un **mese solare**, con una avvertenza: non è possibile comprendere nella stessa fattura consegne effettuate in due mesi diversi.

Ai sensi dell'art. 3, co. 3, D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696 è stato consentito al dettagliante di emettere **fattura differita senza documento di consegna**, se utilizza gli speciali scontrini descrittivi dell'operazione (cosiddetti scontrini parlanti) sui quali va



riportato, dallo stesso misuratore fiscale (e non con integrazioni manuali o con timbri da chiunque apposti), il codice fiscale del cliente (C.M. 4 aprile 1997, n. 94/E).

La stessa circolare consente la **fatturazione differita** in caso di **emissione di ricevute fiscali** da parte di un **operatore non obbligato ad emettere fattura**, purché i dati completi del cliente siano apposti dallo stesso emittente.

In ogni caso, per determinare l'aliquota Iva applicabile è **rilevante** la **data** della **consegna del bene** e non quella di emissione della fattura differita.

Quindi, per una cessione effettuata il 15 settembre, nella fattura emessa entro il 15 ottobre dovrà essere indicata l'aliquota del 20%, vigente al momento della consegna, e non quella del 21%, vigente al momento di emissione della fattura.

Ventilazione corrispettivi

I commercianti al dettaglio che effettuano la vendita di beni soggetti a differenti aliquote, possono avvalersi di un particolare sistema, regolato dal D.M. 24 febbraio 1973, in base al quale **annotano globalmente l'ammontare giornaliero dei corrispettivi**, senza distinzione di aliquota e con successiva ripartizione (detta "ventilazione") in proporzione agli acquisti effettuati nell'anno, ripartiscono le vendite.

Si tratta di **alcune categorie di contribuenti**, in genere supermercati e grandi magazzini, che commerciano al minuto i seguenti prodotti:

- ✎ alimentari o dietetici;
- ✎ articoli tessili o di vestiario, comprese le calzature;
- ✎ per l'igiene personale o farmaceutici; e che nell'**anno solare precedente non hanno emesso fatture per più del 20%** delle **vendite**, né hanno effettuato acquisti di altri prodotti destinati alla vendita per un ammontare superiore al 50% degli acquisti e delle importazioni.

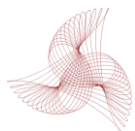
Non esistono specifiche disposizioni che disciplinano i comportamenti da adottare in caso di mutamento di aliquote in corso d'anno, ma si può far riferimento a quanto stabilito dalla C.M. 1° ottobre 1997, n. 259/E che prevede una sorta di "**trascinamento**" delle **aliquote**. Per **determinare l'imposta da versare**, quindi, occorre tener conto delle aliquote vigenti prima della modifica e che risultano dalla fattura di acquisto e dalla bolletta doganale di importazione, anche se registrate successivamente alla data di mutamento dell'aliquota.

Liquidazioni periodiche

Per la liquidazione mensile di settembre e per quella del terzo trimestre i commercianti al dettaglio avranno qualche **difficoltà** per **determinare l'imposta da versare**. Infatti, poiché l'aliquota è cambiata il 17 settembre, e quindi prima della fine del mese (e del trimestre), **occorrerà effettuare un totale parziale**, scorporando i corrispettivi registrati in vigenza della vecchia aliquota, e poi continuare fino alla fine del mese (trimestre) ed effettuare lo scorporo con la nuova aliquota del 21%.

Operazione degli stabilimenti balneari

La Manovra abroga la lett. rr), art. 2, co. I, D.P.R. 696/1996, ponendo fine all'esonero dall'obbligo della certificazione fiscale per le prestazioni di servizi rese sul litorale demaniale dai titolari dei provvedimenti amministrativi.



Pertanto, dal **17 settembre 2011**, data di entrata in vigore della legge di conversione, negli **stabilimenti balneari dovrà essere rilasciato lo scontrino** o la **ricevuta fiscale** per **tutte le prestazioni** (es. ingresso al lido, noleggio di sdraio e ombrelloni) e non solo, come previsto sinora, per le somministrazioni di alimenti e bevande e per le attività non connesse a quella autorizzata.

La **disposizione** (che evidentemente produrrà i suoi risultati dalla prossima stagione balneare essendo agli sgoccioli quella in corso) tiene conto delle risultanze dell'attività di controllo effettuate dall'Amministrazione finanziaria e **dovrebbe portare maggiori introiti** non soltanto in materia di Iva ma **anche di Irap**, addizionali comunali e regionali e contributi previdenziali.

I Signori Clienti potranno provvedere direttamente ad effettuare tale adempimento, oppure potranno avvalersi della consulenza dello Studio che rimane a completa disposizione per ulteriori chiarimenti e delucidazioni in merito.

Con Viva Cordialità



STUDIO SCIANDRA