

Circolare n. 07/2013

Chiavari, 01 Ottobre

A tutti i CLIENTI

Loro Sedi

- **OGGETTO:** Aumento dell'aliquota IVA ordinaria dal 21% al 22%

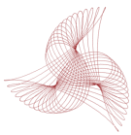
Aumento dell'aliquota ordinaria

Da domani scatta aumento Iva al 22%. Con il blocco dell'azione del Governo non può essere approvato lo specifico decreto che ne prevedeva lo slittamento al 1° gennaio 2014. Secondo la legge ora in vigore "a decorrere dal 1° ottobre 2013, l'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto del 21% è rideterminata nella misura del 22%" (articolo 40 comma 1 – ter D.L. 6 luglio 2011 n. 98).

La misura normale dell'imposta dovuta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi da oggi primo ottobre 2013 passa dal 21 al 22%. 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 21% 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 21% 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 21% 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.



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.

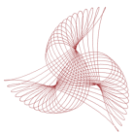
Errore nell'emissione della fattura con IVA al 21% anziché al 22%

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 21%** 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%;
- ✂ 122 per l'aliquota del 22%.

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**.

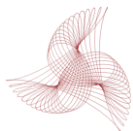
La fattura differita consente di **raggruppare** in un **unico documento tutte le consegne** fatte ad un cliente nel corso di un **mese solare**, con una avvertenza: non è possibile comprendere nella stessa fattura consegne effettuate in due mesi diversi.

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 01 settembre, nella fattura emessa entro il 30 settembre dovrà essere indicata l'aliquota del 21%, 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

Nessuna difficoltà nella liquidazione periodica per i contribuenti, i quali potranno liquidare l'IVA mensilmente o trimestralmente.

Infatti, poiché l'aliquota cambia il 01 ottobre, e quindi non prima della fine del trimestre/mese, occorrerà scorporare i corrispettivi registrati in vigenza della vecchia aliquota fino al 30 settembre, successivamente proseguiranno l'anno effettuando gli scorpori con la nuova aliquota del 22%.

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