



SDD Servizi
Servizi e Soluzioni per l'Impresa

NOTIZIARIO

Nr 20 2013

Argomenti :

1. Aumento aliquota ordinaria IVA

Premessa

L'art. 40, c. 1-ter DL 98/2011, norma che è stata oggetto di reiterate modifiche, aveva previsto l'innalzamento di un punto percentuale dell'aliquota ordinaria IVA, dal 21% al 22%.

La modifica doveva entrare in vigore dall'1.07.2013, all'ultimo posticipata dal DL 76/2013.

Era già pronto un decreto finalizzato a sterilizzare l'aumento per tutto il 2013, decreto che doveva essere discusso e approvato dal Consiglio dei Ministri Venerdì 27 Settembre, al quale non è stato dato corso a causa delle fibrillazioni politiche tutt'ora in atto. Lo schema di decreto prevedeva il reperimento delle risorse necessarie con l'incremento degli acconti IRES e IRAP per le società di capitali (dal 101% al 103%) e con l'aumento delle accise sulla benzina.

Non si sarebbe trattato, quindi, di un rinvio senza "costi" e senza conseguenze, anche se il breve preavviso rende l'adeguamento più difficoltoso e foriero di costi occulti maggiori.

Risulta già previsto un sistema di correzione degli eventuali errori senza applicazione di sanzioni, quindi gli operatori economici possono comunque essere tranquillizzati circa il fatto che non subiranno conseguenze particolarmente spiacevoli a causa dell'intempestività dell'aumento dell'aliquota ordinaria. Per esempio, i siti di e-commerce dovranno essere aggiornati con la nuova aliquota ordinaria già dalle ore 24.01 del giorno 30 Settembre, mentre invece per gli esercenti del commercio occorrerà intervenire sul registratore di cassa e sull'aggiornamento di prezzari e listini. Occorre infine segnalare che le tensioni politiche in atto potrebbero avere ricadute anche sull'altra questione da giorni già ampiamente "pubblicizzata" della cancellazione del saldo IMU su abitazioni principali e affini, prevista come da inserire nella legge di stabilità,

Tant'è, la modifica è entrata in vigore, e dall'1.10.2013 un po' tutto costerà di più.

1. Aumento aliquota ordinaria IVA

Dall'1.10.2013 le aliquote IVA applicate in Italia saranno il 4%, il 10%, non interessate da alcuna modifica, e quella ordinaria del 22%.

Nel corso del 2013 ci saranno quindi due aliquote ordinarie : quella del 21%, in vigore dal 17.09.2011, e quella del 22% dall'1.10.2013.

Per stabilire quale delle due vada applicata, cioè in sostanza per indicare da quando scatta la modifica, occorre avere riferimento al c.d. **momento di effettuazione delle operazioni**.

Nell'ambito della normativa IVA, infatti, vige il principio per il quale occorre far riferimento alla data di effettuazione delle operazioni così come previsto e disciplinato dall'art. 6 DPR 633/1972, norma che prevede casistiche diverse a seconda dell'operazione di cui si tratta.

La regola generale prevede che il momento di effettuazione coincida:

- per le cessioni di **beni immobili**: con la data di **stipula** del contratto/rogito notarile;
- per le cessioni di **beni mobili**: con il momento della **consegna** o della spedizione dei beni eventualmente indicato nel DDT di consegna;
- per le prestazioni di **servizi**: con il momento del **pagamento** del corrispettivo (nel limite dell'importo pagato).

L'operazione si considera comunque "effettuata" ai fini IVA anche anteriormente agli eventi di cui sopra se:

- a) sia emessa fattura (indipendentemente dal pagamento): l'operazione sarà ritenuta effettuata limitatamente all'importo fatturato;
- b) sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo: l'operazione sarà ritenuta effettuata ovviamente limitatamente all'importo pagato.

Fatturazione differita

La normativa IVA consente di emettere una unica fattura riepilogativa a fronte di :

- cessioni e/o spedizioni di beni mobili effettuate nel corso di un unico mese solare, documentate da DDT o da altro documento equipollente (es. c.d. "scontrino fiscale parlante");
- prestazioni di servizi rese nello stesso mese solare, come individuate da idonea documentazione.

In tal caso potrà essere emessa tale fattura riepilogativa in qualsiasi giorno del mese solare in corso e fino al massimo al giorno 15 del mese successivo, anche se la relativa imposta a debito dovrà essere comunque fatta confluire nella liquidazione IVA del mese o del trimestre in cui ricade il mese in cui sono avvenute le consegne dei beni e le prestazioni di servizi fatturate.

In caso di rapporti di fornitura effettuati nel mese di Settembre attraverso consegne e/o spedizioni di merci accompagnate da DDT, con fatturazione al 10 di Ottobre, si dovrà emettere fattura applicando ancora la vecchia aliquota ordinaria del 21% e la fattura emessa andrà conteggiata nella liquidazione mensile di Settembre o trimestrale del III Trimestre.

Fatturazione c.d. "superdifferita"

E' consentito dall'art. 21, c. 4, lett. b) del DPR 633/72 al c.d. promotore della triangolazione interna di emettere nei confronti del proprio cliente la fattura relativa a beni consegnati o spediti in un mese entro la fine del mese successivo a tale consegna e/o spedizione.

E' il caso in cui un soggetto A acquista da un altro soggetto B un bene per cederlo ad un suo cliente C, chiedendo a B che la consegna venga effettuata direttamente a C, vero cliente finale. Le due operazioni andranno certificate entrambe e separatamente attraverso due fatture : la prima emessa da B al suo cliente A, da emettersi nei termini ordinari e la seconda da A al suo cliente C, fattura che potrà beneficiare del maggior termine di fatturazione alla fine del mese successivo alla consegna a C del bene. L'ulteriore beneficio previsto dal meccanismo dell'art. 21 è che tale operazione potrà beneficiare anche del differimento dell'esigibilità dell'imposta : a differenza di quanto visto al punto precedente per la fattura differita, la cui IVA diviene esigibile nel mese in cui è avvenuta la cessione indipendentemente dalla data di emissione della fattura, nelle cessioni triangolari "interne" l'IVA diverrà esigibile solo nel mese successivo a quello di effettuazione. Tuttavia se la fattura viene emessa nello stesso mese della consegna (cioè se in sostanza non si accede alla fattura c.d. superdifferita), viene meno anche il beneficio del differimento dell'esigibilità dell'imposta e l'IVA a debito confluirà nella liquidazione relativa al mese o al trimestre in cui la cessione sia effettivamente avvenuta.

Ricordiamo infine che per l'applicazione di tale agevolazione occorrerà che risulti da atto scritto la cessione con consegna a terzi, atto che potrà ben essere rappresentato dall'ordine commerciale che evidenzia le richieste del soggetto promotore della triangolazione, e che inoltre sul DDT che accompagna le merci sia evidenziato che la consegna è stata fatta su disposizione del proprio cessionario direttamente al suo cliente.

Prestazioni di servizi

Come anticipato enunciando le regole generali, in caso di prestazioni di servizi il momento di effettuazione dell'operazione e la scelta dell'aliquota da applicare è collegato al pagamento del corrispettivo, senza che assuma rilevanza o la data di conclusione del contratto relativo o la data di esecuzione o conclusione della prestazione.

Nel caso in cui venga comunque emessa fattura in data antecedente al pagamento, l'operazione si considererà comunque effettuata.

Infine nelle ipotesi di autoconsumo o di prestazioni gratuite ex art. 3, c. 1, DPR 633/1972, l'operazione si considererà effettuata nel momento in cui è resa o nel mese successivo, nei casi di prestazioni di carattere periodico o continuativo.

Acconti e fatture cc.dd. "anticipate"

Se anteriormente a consegna e/o spedizione di un bene mobile 1) viene emessa la fattura relativa o 2) viene pagato, in tutto o in parte, il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, alla data della fattura o a quella del pagamento e limitatamente all'importo fatturato o pagato.

Acquisti intracomunitari di beni

Tali acquisti si considerano, in base all'art. 39 DL 331/1993, effettuati all'atto dell'inizio del trasporto e della spedizione dei beni dallo stato membro di provenienza.

Anche in questo caso è possibile emettere una fattura c.d. anticipata, con la conseguenza che si verifica anche l'anticipazione dell'effettuazione dell'operazione alla data del documento limitatamente all'importo fatturato.

Non assume invece alcuna rilevanza e non produce alcuna conseguenza in riferimento al momento di effettuazione dell'operazione l'eventuale corresponsione di acconti e/o anticipi.

Importazioni

Secondo la disciplina del c.d. "periodo transitorio" IVA, l'imposta è esente sulle cessioni all'esportazione mentre è dovuta da tutti i soggetti, anche privati, in caso di importazione. Inoltre occorre considerare l'aspetto che, in un regime di territorio unico europeo, per importazione si intende l'introduzione in tale territorio di beni provenienti da stati terzi all'UE.

Ad ogni modo, il momento di effettuazione dell'operazione e quindi l'individuazione dell'aliquota applicabile, si determina con riferimento alla data della c.d. obbligazione doganale, obbligazione che sorgerà all'accettazione della dichiarazione doganale.

Operazioni ad esigibilità differita

L'art. 6, c. 5 del DPR IVA consente a determinate operazioni il differimento dell'esigibilità dell'imposta al momento, in genere successivo di alcuni mesi, dell'incasso del relativo corrispettivo. Si tratta delle cessioni di beni e/o delle prestazioni di servizi effettuate a favore di Stato, Enti Pubblici Territoriali, Camere di Commercio, Istituti Universitari, Enti Ospedalieri e di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli Enti di assistenza e previdenza, nonché alle cessioni di prodotti farmaceutici effettuate dai Farmacisti.

Resta comunque salva la facoltà per il cedente di non accedere alla agevolazione e quindi di applicare le disposizioni ordinarie.

Per tali operazioni sussiste quindi un differimento dell'esigibilità dell'imposta relativa ma non del momento di effettuazione delle operazioni rilevanti, momento che rimane ancorato, secondo le norme generali, alla consegna e/o spedizione, in caso di cessioni di beni e alla data di emissione della fattura, per le prestazioni di servizi.

Nuovo regime dell'IVA per Cassa

Il DL 83/2013 ha previsto, per le imprese con Volume d'Affari non superiore a € 2.000.000, la possibilità di accedere al c.d. regime dell'IVA per Cassa. Tale regime, nuovo rispetto al precedente introdotto con DL 185/2008 e che consentiva di determinare l'esigibilità dell'IVA fattura per fattura e quindi in sostanza ai soli cc.dd "cattivi pagatori", comporta per chi lo adotta che tutta l'IVA sulle fatture emesse sarà esigibile all'atto dell'incasso e per la parte incassata e tutta l'IVA sulle fatture d'acquisto sarà detraibile all'atto del pagamento e limitatamente a quanto effettivamente pagato.

Per determinare il momento di effettuazione dell'operazione ritornano, come detto al punto precedente, in primo piano i criteri generali, a nulla rilevando l'esigibilità dell'imposta.

Note di variazione

Secondo la normativa generale, l'IVA addebitata su note debito e fatture integrative o quella accreditata su note credito dovrà essere applicata avendo riguardo non alla data di emissione della nota di variazione ma alla data di effettuazione dell'operazione originaria che ha motivato l'emanazione della nota stessa. Potranno quindi in futuro legittimamente emettersi tanto note credito quanto fatture integrative che esporranno la oramai "vecchia" aliquota ordinaria del 21%. L'imposta relativa alla variazione deve infatti essere calcolata applicando la stessa aliquota vigente alla data di effettuazione dell'operazione originaria che si va a rettificare, a debito o a credito.

Commercianti al minuto

Si indicano con il termine "commercianti al minuto" i soggetti che operano al pubblico, soggetti che la normativa IVA esonera dall'obbligo di emissione della fattura. Ai sensi dell'art. 22 DPR IVA il documento che certifica i corrispettivi potrà essere :

- a. lo scontrino fiscale, in caso di cessioni di beni
- b. la ricevuta fiscale, in caso di prestazioni di servizi.

Per tali soggetti, che operando con i consumatori finali, espongono e devono esporre il prezzo dei beni o le tariffe applicate già comprensivi di IVA, la determinazione dell'IVA a debito avviene tramite lo **scorporo** dall'importo del corrispettivo lordo, scorporo che andrà effettuato applicando il c.d. "metodo matematico" : l'importo, assoggettato ad esempio ad IVA al 4%, andrà diviso per 104 e moltiplicato per il 4%, aliquota di riferimento, e così per le altre aliquote.

Per i soggetti (es. farmacie, negozi di abbigliamento, negozi di calzature) per i quali è previsto il meccanismo agevolativo della c.d. ventilazione, meccanismo che consente di determinare per l'IVA a debito la percentuale di incidenza tra le varie aliquote applicate in proporzione alla percentuale di incidenza tra le varie aliquote registrata sugli acquisti dei beni oggetto di cessione, potrebbe verificarsi una perduranza della vecchia aliquota ordinaria nonostante l'entrata in vigore della nuova aliquota del 22%.

Si faccia il caso di un negozio di calzature, beni sui quali si applica l'aliquota ordinaria, che alla data del 30.09.2013 abbia in magazzino le merci ordinate in campionario e comunque consegnate prima dell'1.10.2013 : sul fronte dell'IVA sugli acquisti tale soggetto presenterà, all'1.10.2013, una percentuale di incidenza del 100% dell'aliquota 21% previgente, e in base a tale aliquota andranno ventilati i corrispettivi successivi al 30.09.2013. Nel caso, rarissimo, che da qui alla fine dell'anno il negozio non effettui nuovi acquisti di merci e non emetta fatture a richiesta del cliente, otterrà di fatto di poter legittimamente continuare a scorporare l'IVA sulle vendite alla vecchia aliquota del 21% come se l'aumento non fosse avvenuto. E anche se effettuasse nuovi acquisti di merci al 22%, l'aliquota che risulterà applicabile per ventilare le vendite non potrà mai essere al 100% del 22%, poiché nella maggior parte del periodo d'imposta ha acquistato merci con la vecchia aliquota ordinaria.

Correzione errori

Come accaduto in occasione del precedente aumento dell'aliquota ordinaria, datato 17.09.2011, anche in questo caso sarà consentita agli operatori che per motivi tecnici non riusciranno ad adeguarsi tempestivamente o che comunque commetteranno degli errori, di regolarizzare gli stessi operando una variazione in aumento ex art. 26 c. 1 DPR 633/72 per la maggiore imposta dovuta e non applicata. Si tratterà quindi di emettere note debito di sola IVA, con l'ulteriore obbligo di versare l'imposta relativa alle date indicate nel succinto comunicato stampa dell'AgE che trattava dell'aumento dell'aliquota ordinaria.

Sarà quindi possibile effettuare il versamento dell'Iva a debito, **incrementato degli interessi eventualmente dovuti, senza applicazione delle sanzioni entro i seguenti termini:**

Periodicità liq.ne	Periodo fatturazione	Termine di Versamento
Mensile	Ottobre e Novembre	Versamento acconto Iva (27.12.2013)
	Dicembre	Termine IVA annuale (16.03.2014)
Trimestrale	IV Trimestre	Termine IVA annuale (16.03.2014)

provvedendo a regolarizzare le fatture erroneamente emesse con la minor aliquota del 21 per cento.

* * * * *

Ricordiamo la Convenzione Teatro Golden-SDD Servizi

E' partita la Campagna Abbonamenti 2013-2014 del Teatro Golden...non perdere il posto!

www.teatrogolden.it