



TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Dott. Comm. Paolo Bergamasco
Dott. Comm. Corrado Colombo
Dott. Comm. Silvio Formenti
Dott. Comm. Piergiorgio Gusso
Dott. Luca Insabato Cons. Lav.
Dott. Comm. Luigi Lepore
Dott. Comm. Gianluca Panizza
Dott. Comm. Monica Poletto
Dott. Comm. Filippo Purgè
Dott. Comm. Pino Sorrentino
Avv. Patrizia Tovazzi
Dott. Comm. Paolo Triberti
Avv. Vittorio Versace

Dott. Comm. Giorgio Agnello
Dott. Comm. Valeria De Cicco
Dott. Comm. Mara Losi
Dott. Comm. Maria Paola Pecollo
Dott. Comm. Giovanna Rita
Avv. Nicola Salvarani
Dott. Elsa Ségard Esp. Contabile

Dott. Comm. Pietro Aspesi
Avv. Giovanna Camilli
Avv. Lucia Campora
Dott. Comm. Giuseppe Celestini
Dott. Comm. Michele Ciccone
Dott. Comm. Barbara Di Gregorio
Dott.ssa Claudia Ferrari Cons. Lav.
Dott. Comm. Vincenzo Frunzio
Dott.ssa Claudia Garretta Cons. Lav.
Dott. Comm. Gerardo Giannella
Dott. Comm. Emanuela Glerean
Dott. Stefano Lunghi Cons. Lav.
Dott. Comm. Giorgia Mazzieri
Dott. Comm. Mila Monova
Dott. Comm. Gaia Napoli
Dott. Comm. Enzo Pignataro
Avv. Chiara Pisani
Dott. Comm. Carlo Primerano
Dott.ssa Antonella Rosati Cons. Lav.
Dott. Comm. Stefania Silvestri
Dott. Comm. Andreina Soffientini
Dott. Comm. Gloria Torre
Dott. Comm. Alfredo Tradati
Dott. Comm. Carlo Triberti
Dott. Comm. Mariangela Trivisani

Dott.ssa Anna Aimetti
Dott.ssa Chiara Bergamaschi
Dott.ssa Cecilia Boldrin
Dott.ssa Irene Guerzoni
Dott. Alberto Mattiello
Dott.ssa Sara Nasuti
Dott.ssa Rosa Runci
Dott.ssa Tzvetelina Spassov
Dott. Stefano Versace
Dott.ssa Yi Wu
Dott.ssa Xujie Zhou

SEDI

Milano

20123 - Via Carducci, 32
Tel. 02.855.031 - Fax 02.855.035.00
e-mail: studio@tricol.it

Milano – Area Legale

20123 - Via Lanzone, 31
Tel. 02.366.336.63
Fax 02.366.336.53
e-mail: milano.legali@tricol.it

Torino

10121 - Via Amendola, 6
Tel. 011.538.386 - Fax 011.537.389
e-mail: segreteria@tricolto.it

Roma

00187 - Via Boncompagni 93 int.20
Tel. 06.97273788
Fax 06.97273584
e-mail: segreteria-roma@tricol.it

Codice fiscale 10444880156

Milano, 7 ottobre 2013

Circolare n. 19/2013

Oggetto: Variazione aliquota IVA ordinaria – Chiarimenti

Gentile cliente,

come anticipato nella circolare n. 18 del 30.09.2013, si forniscono maggiori dettagli ed approfondimenti sul corretto comportamento fiscale e contabile da adottare a partire dal 1° ottobre 2013, a seguito **dell'incremento di un punto percentuale dell'aliquota IVA ordinaria, dal 21% al 22%.**

L'Agenzia delle Entrate, con comunicato stampa pubblicato il 30.09.2013, ha rimandato alle modalità attuative enunciate nella circolare n. 45/E del 12 ottobre 2011, della quale si riportano gli elementi principali.

1. Momento di effettuazione dell'operazione

Al fine di stabilire quale sia l'aliquota IVA applicabile a ciascuna operazione, occorre individuare il momento in cui l'operazione stessa si considera effettuata: a seconda che tale momento cada prima o dal 1° ottobre, occorrerà applicare l'aliquota del 21% o del 22%.

Nella tabella seguente si riassumono le regole generali sul momento di effettuazione dell'operazione, dettate dall'art. 6 del DPR 633/72, e le numerose deroghe e casi particolari.

Momento di effettuazione delle operazioni	
cessioni di beni immobili	data del rogito
cessioni di beni mobili	consegna o spedizione
prestazioni di servizi	pagamento corrispettivo
prestazioni di servizi a carattere continuativo	fine del mese successivo a quello in cui sono rese
cessioni di beni tramite contratti di <i>leasing</i>	pagamento dei canoni
permuta di beni immobili	stipula della prima cessione
permuta di un bene immobile con un servizio (es. la costruzione di un appartamento)	stipula dell'atto relativo a un immobile
atto pubblica autorità (espropriazione)	pagamento corrispettivo
cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione	pagamento corrispettivo
passaggi da commissionario al terzo (per la vendita)	consegna
passaggio dal terzo al committente (per l'acquisto)	
destinazione dei beni al consumo personale o familiare dell'imprenditore o per finalità estranee all'esercizio dell'impresa	prelievo dei beni
cessioni di beni inerenti a contratti estimatori e di conto vendita	accettazione o rivendita a terzi (massimo entro un anno dalla consegna)
assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci di cooperative edilizie a proprietà divisa	data del rogito
cessioni di beni con prezzo da determinare	rileva il momento in cui avviene la cessione
pagamento di una caparra confirmatoria o penitenziale	se e quando viene convertita in acconto o scomputata dal prezzo

Si ricorda inoltre che:

- le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi della proprietà si producono posteriormente si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e, per i soli beni mobili, comunque entro un anno dalla consegna o spedizione;
- la cessione di un bene o di un'opera in esecuzione di un contratto d'appalto segue le regole delle prestazioni di servizi.

2. Acconti e fatture anticipate

L'imposta diviene esigibile (cioè l'operazione si considera effettuata) prima del verificarsi degli eventi sopra indicati o indipendentemente da essi, qualora sia stata emessa la fattura (*fattura anticipata*) o sia stato pagato in tutto o in parte il corrispettivo (art.6, co.4, DPR n.633/72).

Nell'ipotesi in cui l'acconto o la fattura anticipata siano stati emessi prima del 1° ottobre 2013, si precisa che:

- gli acconti pagati entro il 30 settembre, che hanno scontato l'aliquota del 21%, non devono subire regolarizzazioni;
- la maggior aliquota del 22% sarà applicata alle fatture emesse a saldo;
- gli acconti pagati successivamente al 30 settembre scontano l'aliquota Iva del 22%;
- le fatture (anticipate) emesse entro il 30 settembre, che hanno scontato l'aliquota del 21%, non devono subire regolarizzazioni anche se la consegna del bene o il pagamento del servizio si è verificato successivamente a tale data.

3. Fatture ad esigibilità differita

La variazione dell'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto non si applica alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli enti e istituti indicati nel co.5 dell'art.6 del DPR n.633/72, per le quali precedentemente alla data di entrata in vigore della nuova aliquota sia stata emessa e registrata la fattura ai sensi degli artt. 21, 23 e 24 del DPR 633/72, ancorché al medesimo giorno il corrispettivo non sia stato ancora pagato.

L'art.6, co.5, del DPR n.633/72 stabilisce infatti che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese

- allo Stato
- agli organi dello Stato, ancorché dotati di personalità giuridica
- agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art.25 della L. n.142/90
- alle Cciao
- 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
- agli enti pubblici di previdenza

l'imposta diviene esigibile solo all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, mentre il momento di effettuazione dell'operazione continua ad essere individuato secondo le regole ordinarie.

Ciò significa che se è stata emessa fattura entro il 30.09.2013 (con IVA al 21%) la stessa sarà già stata assoggettata correttamente a imposta e, pertanto, rimarrà immutata anche qualora il pagamento avvenga successivamente a tale data.

4. Iva per cassa

Le stesse considerazioni restano valide anche nel caso in cui il contribuente abbia aderito al regime di Iva per cassa di cui all'art. 32-bis del DL 83/12.

Il regime in questione, infatti, comporta il differimento dell'esigibilità e della detraibilità dell'imposta fino all'incasso o all'esborso del corrispettivo, ma il momento di effettuazione dell'operazione (momento rilevante per la scelta dell'aliquota IVA applicabile) rimane soggetto alle regole ordinarie.

5. Fatture “differite”

L’art. 21 co.4 lett. a) del DPR 633/72 stabilisce la possibilità di emettere un’unica fattura differita relativa

- alle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da DDT
- alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione

effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Anche in questo caso, indipendentemente dal fatto che la fatturazione avvenga in via differita, è necessario individuare l’aliquota IVA applicabile riferendosi al momento di effettuazione dell’operazione, il quale resta ancorato alle regole generali (consegna/spedizione per i beni e pagamento del corrispettivo per i servizi).

6. Note di variazione

Nell’ipotesi in cui un’operazione fatturata e registrata venga meno in tutto o in parte, o si riduca l’ammontare imponibile, l’art. 26 co.2 del DPR 633/72 stabilisce che il cedente del bene o il prestatore del servizio possa portare in detrazione l’imposta corrispondente alla variazione, emettendo apposita fattura rettificativa.

Quest’ultima dovrà riportare l’aliquota del 21%, qualora l’operazione originaria risulti effettuata entro il 30.09.2013, del 22% in caso contrario.

7. Parcelle “proforma”

E’ bene sottolineare, infine, che l’emissione da parte del professionista di mere parcelle “proforma” non esercita alcun effetto sul momento di effettuazione dell’operazione, individuabile secondo la disciplina generale prevista per i servizi.

Potrà pertanto rendersi necessario rimettere preavvisi di parcella in modo da poter aggiornare l’aliquota IVA applicabile alla prestazione.

8. Correzioni degli errori

Nel comunicato stampa del 30.09.2013 l’Agenzia delle entrate ha specificato che *“qualora nella fase di prima applicazione, ragioni di ordine tecnico impediscano di adeguare in modo rapido i software per la fatturazione e i misuratori fiscali, **gli operatori potranno regolarizzare le fatture eventualmente emesse e i corrispettivi annotati in modo non corretto effettuando la variazione in aumento** (art. 26, primo comma, del DPR n. 633 del 1972). **La regolarizzazione non comporterà alcuna sanzione se la maggiore imposta collegata all’aumento dell’aliquota verrà comunque versata nei termini indicati dalla circolare n. 45/E del 12 ottobre 2011, cui si rinvia per maggiori chiarimenti”***

Sinteticamente, la regolarizzazione delle fatture emesse con aliquota inferiore rispetto a quella dovuta potrà quindi avvenire nei termini seguenti:

LIQUIDAZIONE PERIODICA	PERIODO DI FATTURAZIONE	TERMINE DI VERSAMENTO
mensile	ottobre e novembre	Versamento acconto Iva 27 dicembre 2013
	dicembre	Termine liquidazione annuale 16 marzo 2014
trimestrale	4° trimestre	Termine liquidazione annuale 16 marzo 2014

Per ogni ulteriore chiarimento Vi invitiamo a prendere direttamente contatto con i Vostri professionisti di riferimento.

Con l'occasione inviamo i nostri migliori saluti

Studio Triberti Colombo & Associati