STUDIO TORDELLI - LEVRATTI
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI
VIALE REGINA GIOVANNA, 9 - MILANO 20129
TEL. 02 20 43 407 - 02 20 47 840 - 02 20 49 972
FAX 02 29 52 83 17
E-MAIL: INFO@TORDELLILEVRATTI.IT
COD. FISC. / P. IVA: 11355400158

Milano, 1 Ottobre 2013

Clienti dello Studio

LORO SEDI

Oggetto: **Dal 1°Ottobre entrata in vigore nuova aliquota IVA del 22%**

Alleghiamo alla presente circolare informativa inerente l'entrata in vigore della nuova aliquota IVA del 22%.

Rimanendo a disposizione per qualsiasi chiarimento, porgiamo cordiali saluti.

Studio Tordelli Levratti
Dr Marco Tordelli

OGGETTO	ALIQUOTA IVA ORDINARIA AL 22% DAL 1/10/2013
RIFERIMENTI	ART. 11 DL N. 76/2013 CONV. IN L. 99/2013
CIRCOLARE DEL	30/09/2013

Sintesi: considerata l'assenza dell'atteso decreto legge di proroga al 2014 dell'entrata in vigore dell'aumento dell'aliquota Iva ordinaria, a decorrere dal 1 ottobre 2013 entra in vigore la nuova misura dell'aliquota, che passa dal 21% al 22%.

Con la pubblicazione in G.U. del 9/07/2013 entrata in vigore della legge di conversione del DL n. 76/2013 (cd. "Decreto lavoro"), che ha confermato l'entrata in vigore della nuova misura dell'aliquota ordinaria Iva a decorrere dal 1/10/2013.
In particolare è previsto che:

- **l'aliquota ordinaria Iva:** aumenta di un punto percentuale, e cioè **passa dall' attuale 21% al 22%**
- **le aliquote ridotte**: rimangono **inalterate nella misura del 4% e del 10%**.

Nota: è stato più volte annunciata l'intenzione del governo di differire l'incremento dell'aliquota al 1 gennaio 2014, tramite l'emanazione di un decreto-legge con effetto immediato.

Tuttavia, ad oggi non vi è notizia di tale decreto e pertanto nel prosieguo si riporta la situazione applicabile dal 1 ottobre 2013 in assenza di tale decretazione d'urgenza, in considerazione dell'incidenza sulle operazioni commerciali che avrà tale incremento (in particolare nei confronti di privati).

Regime IVA fino al 30/09/2013	Regime IVA fino dal 1/10/2013
➢ beni e servizi al 4%	➢ invariato
➢ beni e servizi al 10%	➢ invariato
➢ beni e servizi al 21%	➢ al 22%

INDIVIDUAZIONE DELL'ALIQUOTA APPLICABILE - IL MOMENTO IMPOSITIVO

Per individuare l'aliquota Iva applicabile alle operazioni a cavallo rispetto al 1/10/2013, si deve avere riguardo al "momento di effettuazione" della stessa ai sensi dell'art. 6 Dpr 633/1972:

A) REGOLA GENERALE: si dovrà fare riferimento:

1. **PER LE CESSIONI DI BENI IMMOBILI**: alla **data di stipula** del contratto; tutti i rogiti notarili successivi all'entrata in vigore avranno l'applicazione della nuova aliquota ove si applichi l'Iva (e non l'esenzione) ad l'aliquota ordinaria (e non ridotta).

Cessioni avvenute **con rogito stipulato a decorrere dal 1/10/2013**:

A) Fabbricato da uso commerciale:

- **da parte dell'impresa costruttrice**:
  - **applicherà l'Iva** 22% per le cessioni nei 5 anni successivi alla costruzione
  - applicherà l'esenzione per le cessioni dal 6° anno successivo alla costruzione (con applicazione delle rettifica della detrazione a monte), potendo optare per

l'applicazione dell'Iva del 22%

- da parte di una impresa di rivendita immobiliare (non "costruttrice"): si troverà in generale a poter optare:
  - per l'esenzione Iva art. 10 p.to 8-ter (con conseguente rettifica della detrazione)
  - per l'applicazione dell'Iva 22%

B) Fabbricato a destinazione abitativa: non si applica mai l'aliquota ordinaria e pertanto non risultano interessati dall'incremento dell'aliquota Iva.

2. **PER I BENI MOBILI**: al **momento della consegna o spedizione** dei beni, come eventualmente risultante dal DDT emesso.

Beni **consegnati al 30/09/2013**:

- **con DDT** e fatturati il 15 ottobre 2013 (**fatturazione differita**): si applica la "vecchia" **aliquota Iva del 21%**
- **senza DDT:** si applica la "vecchia aliquota" se fatturati al 30/09/2013 (in caso contrario, scattaerà la presunzione di consegna alla data della fattura immediata, emessa dal 1/10/2013, e pertanto si applicherà la "nuova" aliquota del 22%)

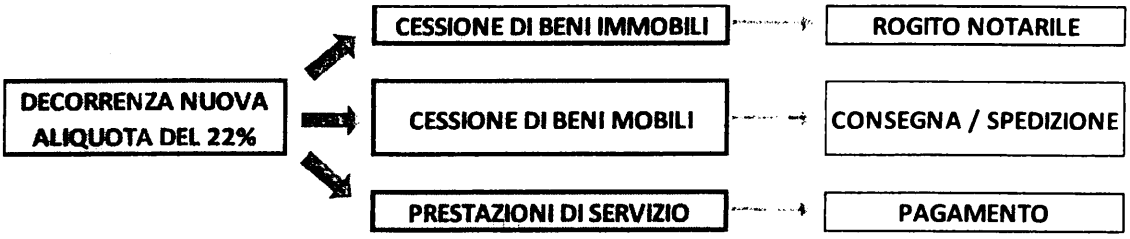
Beni **consegnati dal 1/10/2013**:

l'emissione del DDT o della fattura immediata a decorrere dal 1° ottobre 2013 comporterà l'applicazione dell'Iva ordinaria al 22%

3. **PER LE PRESTAZIONI DI SERVIZIO**: al **momento del pagamento** dell'emolumento; per le prestazioni con pagamento parziale del corrispettivo l'operazione si considera effettuata nel limite dell'importo pagato.

Artigiano effettua una prestazione per la quale pattuisce un compenso di €. 10.000, da corrispondere in 2 rate:

- la prima rata di €. 8.000 è stata **pagata al 20/09/2013**.: si è applicata l'Iva al 21%
- la seconda rata di €. 12.000 sarà pagata al 20/10/2013: sarà fatturata al 22%.



FATTURAONE O PAGAMENTO ANTICIPATO

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

- ➔ **sia emessa fattura** (indipendentemente dal pagamento): limitatamente all'importo fatturato
- ➔ viene **pagato in tutto o in parte il corrispettivo**: limitatamente all'importo pagato (indipendentemente dall'eventuale emissione tardiva della fattura).

Nota: il cedente/prestatore potrà **sempre evitare l'applicazione dell'Iva 22%,** procedendo ad emettere la **fattura in via anticipata**.

Il privato che abbia sottoscritto il preliminare di acquisto di un negozio potrà richiedere all'impresa venditrice di emettere fattura anticipata al 30/09/2013 (eventualmente anticipando il solo pagamento dell'Iva, per non creare uno scompenso finanziario all'impresa. e attendendo il rogito per procedere al pagamento dell'imponibile).

Al momento dell'atto pubblico, successivo al 1/10/2013, l'impresa emetterà una fattura "a saldo" di importo pari a zero.

Analogo discorso potrà essere effettuato in relazione ad un congruo acconto.

Un'impresa effettua dei lavori per i quali ha pattuito un compenso di € 15.000.
Emette fattura per "acconto all'ordine" in data 12/09/2013: €. 5.000 + Iva 21%.

Il saldo della fornitura viene fatturato al 12/10/2013; procederà pertanto ad emettere fattura per €. 10.000 + Iva 22% (senza che ciò modifichi l'Iva applicata sull'acconto).

Ditta	
	Spett.
FATTURA n. 450	.....
Data emissione: **12/09/2013**	
Descrizione: ACCONTO A'ORDINE	
Imponibile	5.000,00
Iva 21%	1.050,00
Totale fattura	**6.050,00**

Ditta	
	Spett.
FATTURA n. 580	.....
Data emissione: **12/10/2013**	
Descrizione: **lavori di sistemazione ...**	
Corrispettivo	15.000,00
a dedurre acconto	5.000,00
Imponibile Iva	10.000,00
Iva 22%	2.200,00
Totale fattura	**12.200,00**

L'emissione della **fattura d'acconto "fissa" la misura dell'aliquota;** il saldo potrà dunque avere l'applicazione di un'aliquota diversa

EFFETTI COSTITUTIVI/TRASLATIVI DIFFERITI - DEROGA: ulteriore situazione di deroga agli eventi del paragrafo precedente si ha:

⇒ con riferimento alle cessioni di beni mobili o immobili

⇒ per i quali la traslazione di un diritto reale o il suo effetto costitutivo insorgono solo successivamente in presenza di specifiche clausole contrattuali (clausola sospensiva: il momento impositivo si ha nel momento in cui la clausola si avvera).

SCORPORO DELL'IVA

L'innalzamento dell'aliquota ordinaria modifica le operazioni di scorporo.
Considerato che attualmente è in vigore esclusivamente il metodo cd. "matematico" di scorporo dei corrispettivi, i diversi imponibile saranno tenuti dividendo il corrispettivi come segue:

- per 104: quando l'Iva applicata è del 4%
- per 110: quando l'Iva applicata è del 10%
- **per 122: quando l'Iva applicata è del 22%.**

le modalità di **scorporo dell'imposta**

⇒ le **operazioni ad esigibilità differita** effettuate verso lo Stato o altri Enti pubblici.

CESSIONI AD ESIGIBILITÀ DIFFERITA ED IVA PER CASSA

Nel caso di cessioni nei confronti degli enti pubblici si verifica uno sdoppiamento tra il momento in cui l'operazione viene effettuata (con la consegna dei beni) e quello in cui l'risulta esigibile (con il pagamento del corrispettivo).

Al fine di evitare che l'innalzamento dell'aliquota possa colpire tali operazioni, è disposto che:

- **l'aumento dell'aliquota** Iva ordinaria al 22% **non si applica** alle operazioni **effettuate nei confronti dello Stato e degli enti pubblici** (indicati nell'art. 6 c. 5 Dpr 633/72)
- per le quali al **30 settembre 2013 la fattura risulti già emessa e registrata "in sospensione d'imposta"** in quanto il corrispettivo non sia stato ancora pagato".

Per tali cessioni l'aliquota da applicare sarà ancora il 21%.

IVA PER CASSA (art. 32-bis DL 83/2012): il decreto-legge nulla dispone in relazione ad una situazione analoga a quella precedente, riferita ai soggetti che hanno inteso differire il momento impositivo, facendo coincidere con il momento del pagamento.

> In tal caso la fissazione dell'aliquota avverrà in funzione della data del pagamento (non sarà dunque ammesso applicare l'aliquota 21% anche se la consegna dei beni sia avvenuta prima dell'entrata in vigore della norma, a meno di futuri chiarimenti in tal senso da parte dell'Agenzia).

ADEGUAMENTO DEI REGISTRATORI DI CASSA

Come anticipato in premessa, i maggiori problemi riguardano i soggetti tenuti alla certificazione dei corrispettivi (cd. "dettaglianti") che procedono all'emissione degli scontrini.

Tali soggetti dovranno avere la premura di **adeguare per tempo il registratore di cassa** al fine di applicare correttamente la nuova aliquota. Si deve tuttavia considerare che

- ⇨ **non vi è alcun obbligo di indicare l'aliquota Iva sullo scontrino** (che rimane facoltativo), ma il solo importo già ivato
- ⇨ si tratta dunque di un **mero problema "amministrativo"** di distinguere quali corrispettivi **scorporare con l'aliquota 21% e con quella del 22%** a seconda:
  - della data della consegna dei beni
  - della data del pagamento del servizio

> **N.B.**: nella generalità dei casi tale momento coincide con la data di emissione; si dovrà tuttavia fare attenzione agli scontrini emessi "a credito" per le prestazioni di servizi.
> Si pensi al caso di un ristorante che funge da mensa aziendale ed emette gli scontrini/ricevute fiscali solo per "certificare il corrispettivo", che tuttavia dall'incassato solo a fine mese, in seguito emissione di fattura; in tal caso il debito per Iva sorge solo quest'ultima data).

- ⇨ ciò **potrà essere effettuato anche in un secondo momento** (dunque anche qualora il giornale di fondo non dovesse distinguere i diversi "reparti"; la suddivisione sarà effettuata manualmente sulla base del giorno di emissione degli scontrini).

> E' peraltro auspicabile che eventuali lievi errori commessi nel transito alla nuova aliquota possano essere considerati dall'Agenzia delle entrate come "scusabili" (e dunque non sanzionabili).

Ciò che risulta più impellente è invece **l'adeguamento dei prezzi al consumo** (infatti ove i prezzi non fossero aumentati dell'1%, incremento dell'Iva graverà sul dettagliante).

In ogni caso si potrà pensare di emettere la ricevuta fiscale in luogo dello scontrino (o si deve solo per quei soggetti che emettono un modesto numero scontrini in una giornata), considerato che l'opzione tra l'emissione di scontrino o della ricevuta fiscale si esercita in modo implicito (con l'emissione del documento) operazione per operazione.

Infine laddove il **registratore di cassa fosse abilitato ad emettere le fatture**, il registratore dovrà essere **adeguato fin dal giorno di entrata in vigore della maggiore aliquota.**

FATTURE DEI PROFESSIONISTI - ESEMPI

A titolo di esempio si riportano due fatture emesse rispettivamente da un professionista iscritto ad un Albo che ha istituito una Cassa previdenziale ed un professionista sprovvisto di Cassa.

Professionista con Cassa professionale

Competenze	€	1.000,00
Cassa Previdenza - 4%	€	40,00
Imponibile IVA	€	1.040,00
IVA - 21%	**€**	**228,80**
Totale fattura	€	1.268,80
Rit. d'acc. (20% su 1.000)	€	200,00
Netto a pagare	**€**	**1.068,80**

Professionista "senza Cassa"

Competenze	€	1.000,00
Gest. Separata INPS - 4%	€	40,00
Imponibile IVA	€	1.040,00
IVA - 21%	**€**	**228,80**
Totale fattura	€	1. 268,80
Rit. d'acc. (20% su 1.040)	€	208,00
Netto a pagare	**€**	**1.060,80**

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI - PROSPETTO

OPERAZIONE	MOMENTO DI EFFETTUAZIONE
Cessione beni **mobili**	**Consegna o spedizione** del bene
Cessione di beni **immobili**	**Stipula** dell'atto pubblico
Prestazioni di servizi	**Pagamento**
e inoltre:	
Cessione per atto di una pubblica autorità **(espropri** e **requisizioni)**	Pagamento
Cessioni periodiche in base a **contratti di somministrazione**	Pagamento
Autoconsumo o destinazione a finalità estranea **di beni**	Prelievo del bene
Autoconsumo o destinazione a finalità estranea **di servizi**	Atto della ultimazione del servizio
Cessione in base a **contratto estimatorio**	Vendita da parte del cessionario
Cessione di beni **nei confronti dello Stato o di altri enti pubblici**	Pagamento
Passaggi **dal committente al commissionario**	Vendita da parte del commissionario
Assegnazioni di abitazioni da parte di cooperative edilizie	Atto pubblico di assegnazione
Cessione di determinati prodotti farmaceutici	Pagamento
Operazioni da parte di enti associativi nei confronti degli associati	Pagamento