

Associati

Dott. Giorgio Tassi
Rag. Roberto Tassi
Commercialisti – Revisori Legali

Collaboratori

Dott.ssa Maria Grazia Rella
Dott.ssa Barbara Scotti
Dott.ssa Chiara Carnazzola
Dott. Luigi Martinelli
Dott.ssa Manuela Mataboni
Commercialisti – Revisori Legali

Sondrio, 1° ottobre 2013

A tutti i Sigg. Clienti

LORO SEDI

CIRCOLARE N. 5/2013

Oggetto: DAL 1° OTTOBRE 2013 PASSA AL 22% L'ALIQUOTA IVA ORDINARIA

L'articolo 40, comma 1-ter, del decreto legge del 6 luglio 2011 n. 98 e successive modifiche, prevede che a partire **dal 1° ottobre** l'aliquota Iva ordinaria aumenti dal 21% al 22%.

Rimangono, invece, inalterate le aliquote ridotte del 4% e del 10%.

Il passaggio dell'aliquota Iva al 22%

La nuova aliquota del 22% dovrà essere applicata in relazione alle operazioni "effettuate" a partire dal 1° ottobre 2013.

| |
|---|
| L'efficacia di tale aumento impone a tutti i contribuenti di verificare rapidamente i casi e le situazioni per le quali è necessario applicare la nuova aliquota Iva del 22%. |
|---|

Associati

Dott. Giorgio Tassi
Rag. Roberto Tassi
Commercialisti – Revisori Legali

Collaboratori

Dott.ssa Maria Grazia Rella
Dott.ssa Barbara Scotti
Dott.ssa Chiara Carnazzola
Dott. Luigi Martinelli
Dott.ssa Manuela Mattaboni
Commercialisti – Revisori Legali

Per individuare correttamente il momento di effettuazione delle operazioni (c.d. “momento impositivo”) occorre fare riferimento alle disposizioni contenute nell’art.6 del DPR n.633/72, che prevedono criteri generali e regole comuni, sia per quanto riguarda le cessioni di beni che le prestazioni di servizi.

Criteri generali per le cessioni di beni

Le cessioni di beni si considerano effettuate:

- Ü nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili;
- Ü nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili.

Per le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi della proprietà si producono posteriormente, si considerano effettuate:

- Ü nel momento in cui si producono tali effetti;
- Ü per i beni mobili, se non interviene l’effetto traslativo, comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

Fanno eccezione le seguenti operazioni:

- Ü vendite con riserva di proprietà;
- Ü locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti;

per le quali vale la regola generale (e cioè quella della stipula, consegna o spedizione del bene).

Associati

Dott. Giorgio Tassi
Rag. Roberto Tassi
Commercialisti – Revisori Legali

Collaboratori

Dott.ssa Maria Grazia Rella
Dott.ssa Barbara Scotti
Dott.ssa Chiara Carnazzola
Dott. Luigi Martinelli
Dott.ssa Manuela Mattaboni
Commercialisti – Revisori Legali

Vi sono, infine, dei casi particolari che vengono di seguito riepilogati in forma schematica.

| CASI PARTICOLARI | MOMENTO IMPOSITIVO |
|--|-------------------------|
| ATTO PUBBLICA AUTORITÀ Cessioni di beni mobili o immobili conseguenti ad un atto della pubblica autorità (espropriazione, decreto di esecuzione, ecc.) | PAGAMENTO CORRISPETTIVO |
| SOMMINISTRAZIONE Cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione | PAGAMENTO CORRISPETTIVO |
| COMMISSIONARIO Passaggi da commissionario al terzo (per la vendita) Passaggio dal terzo al committente (per l'acquisto) | CONSEGNA |
| AUTOCONSUMO ESTERNO Destinazione dei beni al consumo personale o familiare dell'imprenditore o per finalità estranee all'esercizio dell'impresa | PRELIEVO DEI BENI |
| CONTRATTI ESTIMATORI Cessioni di beni inerenti a contratti estimatori | RIVENDITA A TERZI |
| COOPERATIVE EDILIZIE A PROPRIETÀ DIVISA Assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci | ROGITO |

Il caso delle fatture “differite”

Si tratta della possibilità concessa dal comma 4 dell'art.21 del DPR n.633/72 per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto (DDT) o da altro documento idoneo. In questo caso è possibile emettere un'unica fattura (appunto, differita) per tutte le cessioni avvenute in un dato mese, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di consegna o spedizione dei beni, richiamando nel documento la data e il numero dei DDT o documenti equipollenti. Tale fattura, però dovrà concorrere comunque alla liquidazione riferita al momento di effettuazione delle operazioni.

Tale fattura può essere emessa entro il mese successivo a quello di consegna e spedizione dei beni, nei soli casi in cui l'acquirente ceda i beni a terzi per il tramite del proprio cedente. In tale caso l'ultimo comma dell'art.6 del D.P.R. 633/72 prevede l'esigibilità differita al mese successivo a quello della loro effettuazione.

Associati

Dott. Giorgio Tassi
Rag. Roberto Tassi
Commercialisti – Revisori Legali

Collaboratori

Dott.ssa Maria Grazia Rella
Dott.ssa Barbara Scotti
Dott.ssa Chiara Carnazzola
Dott. Luigi Martinelli
Dott.ssa Manuela Mataboni
Commercialisti – Revisori Legali

In ogni caso, in tutti i casi di fatture “differite”, il momento di effettuazione dell’operazione resta ancorato alle regole generali (consegna o spedizione del bene) e quindi, per verificare l’aliquota Iva applicabile è necessario rifarsi a tale momento.

Criteri generali per le prestazioni di servizi

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate:

☐ all'atto del pagamento del corrispettivo.

Le prestazioni “gratuite”, invece, si considerano effettuate:

☐ al momento in cui sono rese;

☐ se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese.

Con riferimento ad operazioni che frequentemente ricorrono nella pratica di molte imprese, va ricordato che la cessione di un bene o di un’opera relativa all’esecuzione di un **contratto di appalto**, segue le regole delle prestazioni di servizi, al contrario delle cessioni di beni con posa in opera che seguono quelle delle cessioni di beni.

Tale distinzione – non immediata in assenza di contratto scritto e spesso oggetto di contestazione da parte degli Uffici – dovrà essere attentamente valutata al fine di individuare correttamente il momento di effettuazione dell’operazione e di conseguenza l’applicazione dell’aliquota Iva corretta.

Regole comuni valide sia per le cessioni di beni che per le prestazioni di servizi

Se prima del verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi venga

☐ emessa fattura

o

☐ sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo (caso tipico, gli acconti)

Associati

Dott. Giorgio Tassi
Rag. Roberto Tassi
Commercialisti – Revisori Legali

Collaboratori

Dott.ssa Maria Grazia Rella
Dott.ssa Barbara Scotti
Dott.ssa Chiara Carnazzola
Dott. Luigi Martinelli
Dott.ssa Manuela Mataboni
Commercialisti – Revisori Legali

l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

N. B. Va ricordato che - a partire dal 5 agosto 2009 (diversamente da quanto accadeva in passato dove il momento impositivo era comunque individuato nel rogito) - agli acconti percepiti dalle cooperative edilizie sono ora applicabili le ordinarie regole previste dall'art.6 DPR n.633/72, con obbligo di emissione della fattura in caso di incasso di acconti.

| |
|--|
| Si segnala, quindi, che comportamenti "volontari" come l'anticipata emissione della fattura o il pagamento anticipato di somme, effettuati prima dell'entrata in vigore della nuova disposizione, consentono di applicare per tali importi la precedente aliquota del 21%. |
|--|

Criteri generali per le operazioni con l'estero

Per le operazioni con l'estero il momento impositivo sorge:

| | |
|-------------------|---|
| ACQUISTI INTRA-UE | al momento della consegna dei beni nel territorio dello Stato del cessionario ovvero a terzi per suo conto; |
| ACQUISTI INTRA-UE | <u>nel caso di trasporto con mezzi del cessionario</u> , al momento dell'arrivo nel luogo di destinazione dello stesso; |
| IMPORTAZIONI | in relazione alle varie discipline doganali vigenti. |

Le note di variazione

Le note di variazione emesse dopo la data del 1° ottobre (incremento dell'aliquota ordinaria al 22%) devono riportare la precedente aliquota ordinaria del 21% se la fattura, oggetto di rettifica, relativa all'operazione originaria, è stata emessa prima della entrata in vigore della modifica.

Associati

Dott. Giorgio Tassi
Rag. Roberto Tassi
Commercialisti – Revisori Legali

Collaboratori

Dott.ssa Maria Grazia Rella
Dott.ssa Barbara Scotti
Dott.ssa Chiara Carnazzola
Dott. Luigi Martinelli
Dott.ssa Manuela Mattaboni
Commercialisti – Revisori Legali

Le parcella “pro-forma” emesse dai professionisti

Occorre evidenziare che le parcella “pro-forma” emessa dai professionisti sono documenti che non hanno alcuna rilevanza ai fini dell'Iva (salvo che presentino tutti gli elementi sostanziali e caratteristici delle fatture, nel qual caso la parcella sarebbe essa stessa da considerare “fattura”).

In relazione, dunque, alle parcella pro forma rilasciate fino al giorno precedente la data di entrata in vigore dell'incremento dell'aliquota al 22% e recanti indicazione dell'aliquota al 21%, se incassate a partire dal 1° ottobre 2013 si dovrà procedere alla emissione della fattura definitiva indicando la nuova aliquota del 22%.

Per le note pro forma non ancora incassate alla data del 1° ottobre 2013 si ritiene opportuno procedere, laddove possibile, alla sostituzione delle stesse con l'indicazione della nuova aliquota al fine di evitare errori nell'effettuazione del pagamento da parte del cliente.

=====

Rimanendo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, si porgono cordiali saluti.

Studio Tassi