

Studio Della Frera – Borboni & Associati

Dottori Rag. Commercialisti e Revisori – Consulenti del Lavoro - Avvocati

Commercialisti - Revisori

Mauro Della Frera
Maurizio Borboni
Marisa Coppi
Elena Picen
Sonia Bianchi
Carolina Bianchi
Alessandro Co'
Jenni Lombardi
Fabio Navoni
Elena Pancari
Isabella Smussi

Consulenti del lavoro

Silvia Margini

Avvocati

Luigi Lupinacci
Elena De Nard
Luisa Cirelli

Circolare n° 4/2013

In conseguenza del mancato ulteriore rinvio dell'aumento dell'aliquota ordinaria dell'Iva e per effetto dell'art.11, co.1, lett. a), D.L. n.76/13 dal 1° ottobre 2013, **scatta l'aumento dell'aliquota ordinaria dal 21% al 22%**. Rimangono, invece, invariate le aliquote ridotte del 4% e del 10%.

La nuova aliquota del 22% dovrà essere applicata quindi alle operazioni “effettuate” a partire dal 1° ottobre 2013.

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.

Di seguito si riportano per comodità i criteri generali cui rifarsi nei casi di cessione di beni e prestazioni di servizi.

Criteri generali per le cessioni di beni

Le cessioni di beni si considerano effettuate:

- nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili;
- 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:

- nel momento in cui si producono tali effetti;
- 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:

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

Via Codignole n. 45 - 25124 BRESCIA (BS) - Tel: 030.3531032 - Fax: 030.3546587 - C.F. e P.IVA: 03010710170

www.dellafreraborboni.it

E-mail: info@dellafreraborboni.it Pec: studiodellafreraborboni@legalmail.it

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

Fatture “differite”

Si tratta della possibilità concessa dal co.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. Dal 1 gennaio 2013 tale soluzione è concessa anche per i servizi. 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 DPR n.633/72 prevede l'esigibilità differita al mese successivo a quello della loro effettuazione.



Nel caso di fatture “differite”, ad eccezione del caso della triangolare interna sopra richiamata, 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. In altre parole, per le cessioni relative al mese di settembre l'Iva è dovuta al 21%, anche se la fattura viene emessa ad ottobre.

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 alle cessioni di beni e alle 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);

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.

Via Codignole n. 45 - 25124 BRESCIA (BS) - Tel: 030.3531032 - Fax: 030.3546587 - C.F. e P.IVA: 03010710170

www.dellafreraborboni.it

E-mail: info@dellafreraborboni.it Pec: studiodellafreraborboni@legalmail.it

Le note di variazione

Le note di variazione emesse dopo la data del 1° ottobre 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.

Commercianti al minuto

I soggetti che certificano le operazioni con scontrino o ricevuta fiscale dovranno solo fare attenzione ad adattare i registratori di cassa, ove utilizzati, affinché sia effettuato correttamente lo scorporo dell'imposta.

Coloro che applicano la ventilazione, non dovrebbero avere delle difficoltà operative, in quanto il riparto con l'aliquota del 22% si presenterà solo a decorrere dal successivo mese di ottobre, quando vi saranno acquisti con aliquota al 22%.

Sanzioni in caso di errori

Nessuna sanzione verrà applicata nel caso di eventuali errori nelle fatture e negli scontrini; un comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 30/9/13 ha chiarito 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, co.1, del DPR n.633/72). La regolarizzazione non comporterà alcuna sanzione se la maggiore imposta collegata all'aumento dell'aliquota verrà comunque versata nei termini indicati...".

I termini per il versamento del maggiore tributo sono i seguenti:

regolarizzazione liquidazioni di ottobre e novembre per i contribuenti mensili	➔	27 dicembre 2013
regolarizzazione liquidazione di dicembre per i contribuenti mensili	➔	16 marzo 2014
regolarizzazione liquidazione del quarto trimestre per i contribuenti trimestrali	➔	16 marzo 2014

Con l'occasione porgiamo distinti saluti.

Brescia, 01/10/2013

Studio Della Frera – Borboni & associati