

Accertamento	Dichiarazioni fiscali	Iva
Adempimenti	Diritto societario	Manovre finanziarie
Agevolazioni	Enti pubblici	Riscossione
Bilancio	Fiscalità locale	Privacy
Contabilità	Immobili & Fisco	Sicurezza
Contenzioso	Imposte indirette	Successioni
Contratti	Irpef	Studi di Settore
Contribuzione	Irap	
Consulenza del lavoro	Ires	

I.V.A.

L'aumento dell'aliquota ordinaria dal 20% al 21%

In questo numero di FISCUS “puntiamo il mouse” sull'incremento dell'aliquota IVA a regime dallo scorso 17 settembre 2011.

Le indicazioni dell'Agenzia, le ricadute sui consumi e sul settore del Commercio, e le problematiche contabili con gli effetti pratici sulla ventilazione dei corrispettivi e sullo spesometro.

Buon approfondimento!

SOMMARIO

La nuova aliquota al 21% di Giovanni Mocchi	Pagina 2
Aliquota IVA al 21% - I primi chiarimenti dell'Agenzia di Massimo Pipino	Pagina 6
L'aumento dell'IVA può spostare i consumi fuori dall'Italia? di Claudio Sabbatini e Gioacchino Pantoni	Pagina 9
L'Aumento dell'IVA, le possibili ricadute sullo spesometro di Alessandro Borgoglio	Pagina 11
La ventilazione dei corrispettivi di Marco Righetti	Pagina 14
Le novità per il settore del commercio al dettaglio ed i problemi per i crediti verso lo Stato e gli enti pubblici di Antonino e Attilio Romano	Pagina 18
Le voci dal Forum	Pagina 22



La nuova aliquota al 21% di Giovanni Mocci

La cosiddetta manovra di Ferragosto contiene – come ampiamente divulgato dai mezzi di comunicazione - disposizioni relative all'aumento dell'aliquota IVA dall'attuale 20% al 21% (art. 2, c. 2 -bis, lett. a, introdotto nel DL 138/2011 in sede di conversione disposta dalla Legge 148/2011).

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con Comunicato Stampa n.138 del 15 settembre 2011, ha reso noto che «il citato decreto-legge 13 agosto 2011 n.138, recante "Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo", con le modifiche apportate dalla legge di conversione 14 settembre 2011 n. 148, è stato inviato per la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del 16 settembre 2011».

Dal giorno 17 settembre 2011, pertanto, aumenta l'aliquota IVA ordinaria, che passa dal 20% al 21%. Le note di variazione relativa ad un'operazione fatturata al 20% seguiranno il medesimo prelievo impositivo del 20%.

Per espressa previsione dell'art. 2, c. 2-ter, del DL 138/2011, la disposizione ha effetto con riferimento «alle operazioni effettuate a partire dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto».

L'art. 1, c. 6, della Legge 148/2011 di conversione, prevede, per altro, che detta data coincida con «il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale».

Poiché, quindi, la Legge 148/2011 di conversione del DL 138/2011 sarà pubblicata nella GU del 16/9/2011, solo le operazioni fiscalmente poste in essere a decorrere dalla data del 17/9/2011 sono soggette alla nuova aliquota del 21%.

Nozione di effettuazione delle operazioni

Come precisato dall'Amministrazione finanziaria (cfr. la Circolare n.328/E del 24 dicembre 1997), il momento in cui si verifica l'esigibilità dell'imposta (e sorge di conseguenza, per il prestatore di servizi o il cedente dei beni, il debito verso l'Erario per l'IVA) riveste particolare importanza nella struttura dell'IVA, poiché esso non solo viene utilizzato ai fini della determinazione dell'IVA debito afferente i diversi periodi di liquidazione dell'imposta, ma viene altresì assunto come momento in cui sorge in capo all'intestatario della fattura (acquirente dei beni o committente dei servizi) il diritto alla detrazione.

Di regola, il momento impositivo IVA coincide con il verificarsi degli eventi fissati dall'art.6 del DPR 633/72, vale a dire:

- per le cessioni di beni immobili, nel momento della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà;
- per le cessioni di beni mobili, nel momento della consegna o spedizione¹;
- per le prestazioni di servizi, all'atto del pagamento del corrispettivo.



Resta fermo che se, anteriormente al verificarsi degli eventi sopra indicati, viene emessa fattura o viene pagato il corrispettivo, l'operazione di considera effettuata limitatamente all'ammontare fatturato o pagato e l'IVA diviene esigibile per l'importo corrispondente.

Per quanto concerne l'esigibilità dell'imposta, le operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli Enti pubblici territoriali, il cennato art.6 del DPR 633/72 prevede che le operazioni per cui il contribuente ha optato per la sospensione dell'esigibilità IVA al momento del pagamento concorrono sin dall'inizio al volume di affari del contribuente.

Le relative fatture devono quindi essere registrate nel registro "IVA vendite" "salvo operare le evidenziazioni necessarie - con appositi codici, distinte colonne o altre idonee rilevazioni contabili - ai fini del rinvio dell'obbligo del pagamento dell'imposta";

Particolari risvolti interpretativi, può suscitare un inciso contenuto nel comma 2-quater dell'art.2 del DL 138/2011, rispetto al quale è dato appresso resoconto.

Aliquota "cristallizzata" (in parte) per gli enti pubblici.

Le fatture che risultano in sospeso alla data di efficacia della variazione dell'aliquota ordinaria conservano il regime della sospensione sino ad esaurimento perché concorrono al volume di affari del cedente o prestatore nel momento di emissione della fattura e sono annotate in "IVA vendite" all'atto del loro incasso.

Tuttavia, il Legislatore – prendendo spunto dalla precedente normativa in materia variazione di aliquota del 1997 – nell'intento di evitare che gli intervenuti aumenti dell'aliquota IVA comportassero l'immediata necessità, per gli enti pubblici di cui all'ultimo comma dell'articolo 6 del DPR n. 633 del

1972, di modificare gli impegni di spesa assunti e di adeguare gli stanziamenti necessari, ha in vero complicato la gestione delle cessioni di beni poste in essere nei confronti degli Enti pubblici.

Infatti, l'art. 2, c. 2-quater, del DL 138/2001 introdotto in sede di conversione in Legge, ha disposto che «la variazione dell'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 2-bis non si applica alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli enti e istituti indicati nel quinto comma dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per le quali al giorno precedente la data di cui al comma 2-ter sia stata emessa e registrata la fattura ai sensi degli articoli 21, 23 e 24 del predetto decreto, ancorché al medesimo giorno il corrispettivo non sia stato ancora pagato».

In pratica, la disposizione in parola subordina l'applicazione della vecchia aliquota del 20% alla sola circostanza che la fattura emessa nei confronti degli Enti pubblici e assimilati sia registrata nel registro IVA Vendite alla data del 16/9/2011 anteriore all'entrata in vigore della nuova aliquota.

Va in proposito evidenziato che analoga disposizione era stata prevista nel 1997, quando per effetto del DL 328/1997 fu elevata al 20% l'aliquota IVA ordinaria del 19%², ma a quel tempo le operazioni con IVA differita realizzate nei confronti degli Enti pubblici venivano registrate nel registro IVA Vendite soltanto al momento dell'incasso, posto che esse erano invece "parcheggiate" in apposito registro delle cosiddette "fatture in sospeso" sino alla data del pagamento del corrispettivo

Continua



A suo tempo, la descritta procedura amministrativa comportò che si rese necessaria da parte degli operatori con clienti nella Pubblica amministrazione, emettere delle fatture integrative dirette a rettificare l'imposta relativa alle operazioni, ed addebitata per rivalsa, in applicazione delle nuove maggiori aliquote, laddove le fatture emesse in sospeso non erano state annotate entro il 1997 nel registro IVA Vendite³.

Attualmente questa problematica non si pone, in quanto, per effetto del riordino IVA disposto con il D.Lgs. 2 settembre 1997, n.313, le operazioni per cui il contribuente ha optato per la sospensione dell'esigibilità IVA al momento del pagamento concorrono sin dall'inizio al volume di affari del contribuente (si realizza il momento impositivo) e le relative fatture devono quindi essere registrate in via definitiva nel registro IVA vendite "salvo operare le evidenziazioni necessarie - con appositi codici, distinte colonne o altre idonee rilevazioni contabili - ai fini del rinvio dell'obbligo del pagamento dell'imposta" (cfr. la Circolare del Ministero delle Finanze del 24-12-1997, n. 328/E, paragrafo 2.2.1).

Ciò stante, ove tale registrazione sia stata effettuata entro la data del 16/9/2011 antecedente alla vigenza della nuova aliquota IVA, per le operazioni poste in essere nei confronti degli Enti pubblici la misura dell'aliquota IVA al 20% rimane cristallizzata nel tempo.

La norma tuttavia complica in questo caso la questione.

Infatti, in base all'art. 21, c. 4, del DPR 633/72, è consentito, per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da un documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, emettere la fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni stessi, purché contenga l'indicazione della data e del numero dei documenti medesimi.

Orbene, in linea teorica, un bene consegnato ad un Ente pubblico il 16/9/2011 dovrebbe scontare l'IVA al 20% perché l'operazione è effettuata prima dell'entrata in vigore della nuova aliquota del 21%, ma poiché il citato comma 2-quater, con specifico riguardo alle operazioni poste in essere nei confronti della Pubblica Amministrazione, prevede che debba ricorrere alla data del 16/9/2011 anche la registrazione della fattura, si rischia che, interpretando letteralmente la norma, contrariamente presumibilmente all'orientamento del Legislatore, le cessioni di beni ad Enti pubblici effettuate con fatturazione differita derogano all'IVA al 20%, e si applichi invece il 21% perché risulterebbe carente il requisito espressamente previsto dal citato comma 2-quater, vale a dire che la fattura sia emessa e registrata in data anteriore a quella di vigenza della nuova aliquota IVA.

Sul punto si ritiene necessario un intervento chiarificatore dell'Amministrazione finanziaria.

Sul piano operativo, poi, considerato il cronico ritardo con il quale taluni organismi della Pubblica Amministrazione pagano i propri debiti, è probabile che anche per gli anni successivi al 2011 di variazione dell'aliquota ordinaria, si renda necessario prevedere nel quadro VE della dichiarazione dei redditi il rigo relativo all'aliquota del 20%, giacché dovrà essere liquidata l'IVA al 20% nell'esercizio dell'incasso delle fatture con IVA in sospeso verso gli Enti pubblici, indipendentemente dal fatto che il momento dell'esigibilità venga a cadere in epoca per la quale risulta vigente la nuova misura dell'imposta.

Come noto, infatti, l'incasso della fattura emessa in sospensione di imposta comporta l'indicazione

Continua



dell'imponibile e dell'imposta nella Sez.2 del quadro VE, fatta salva la sterilizzazione a livello di imponibile nel rigo VE37 trattandosi di operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno di riferimento della dichiarazione.

Operazioni con IVA differita ai sensi dell'art.7 del DL 185/2008.

Come noto, stante le disposizioni introdotte dall'art.7 del DL 185/2008 convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 ha dato facoltà - a coloro che, operando nell'esercizio di impresa, arti o professioni - di differire al momento dell'incasso l'esigibilità dell'IVA relativa alle operazioni poste in essere nel territorio dello Stato nei confronti di clienti a loro volta soggetti passivi IVA⁴.

E' utile evidenziare che il differimento di imposta è "bifase", nel senso che per il soggetto che emette la fattura l'esigibilità scatta al momento dell'incasso del compenso e che per il soggetto che riceve la fattura il diritto alla detrazione sorge alla data in cui l'IVA diviene esigibile per il soggetto che pone in essere l'operazione imponibile.

In questo senso è il disposto dell'art.3 del DM 26/3/2009, il base al quale «il cessionario o committente ... ha diritto alla detrazione dell'imposta ... a partire dal momento in cui il corrispettivo di tali operazioni è stato pagato. 2. Nel caso in cui sia effettuato un pagamento parziale del corrispettivo, il diritto alla detrazione dell'imposta sorge in capo al cessionario o committente nella proporzione esistente fra la somma pagata ed il corrispettivo complessivo dell'operazione».

Ciò stante, per le operazioni con IVA in differita poste in essere ai sensi del citato art.7 del DL 185/2008, l'aliquota IVA permane al 20% se le fatture originarie sono state emesse e registrate prima del 17/9/2011.

Dal lato, del ciclo degli acquisti, diversamente dal passato, le Società commerciali si possono trovare a dover gestire la variazione dell'aliquota sull'IVA differita anche dal lato del ciclo passivo, in relazione a quelle fatture ricevute dai fornitori che si sono avvalsi della fatturazione con IVA differita ai sensi dell'art. 7 della legge 185/2008 convertito, con modificazioni, dalla legge 2/2009.

In pratica, analogamente a quanto già evidenziato per il quadro VE, è probabile che anche per gli anni successivi al 2011 di variazione dell'aliquota ordinaria, si renda necessario prevedere nel quadro VF della dichiarazione dei redditi il rigo relativo all'aliquota del 20%, giacché dovrà essere liquidata l'IVA al 20% nell'esercizio del pagamento delle fatture con IVA differita ex DL 185/2008.

Come noto, infatti, l'incasso della fattura emessa in sospensione di imposta comporta l'indicazione dell'imponibile e dell'imposta nella Sez.1 del quadro VF, fatta salva la sterilizzazione a livello di imponibile nel rigo VF39 trattandosi di operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno di riferimento della dichiarazione.

¹ Con riferimento alla facoltà di avvalersi del differimento dell'obbligo di fatturazione al mese successivo a quello della consegna (nel caso di consegna o spedizione della merce accompagnata da documento di trasporto), va ricordato che - per effetto dell'art.3 del DL 328/97 convertito dalla legge 410/97 - l'imposta va considerata esigibile nella liquidazione relativa al periodo in cui avviene la consegna, sebbene la fattura di vendita possa essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna. Per ragioni pratiche, dunque, è prassi amministrativa emettere e registrare la fattura di vendita nello stesso mese di spedizione della merce.

² Decreto legge 29-09-1997, n. 328 Convertito, con modificazioni, dalla legge 29 novembre 1997, n. 410 Art.1, comma 5 - Le variazioni delle aliquote dell'imposta sul valore aggiunto di cui ai commi 1, 2 e 6, lettera b), numero 16), non si applicano alle operazioni nei confronti dello Stato e degli enti e istituti indicati nel quinto comma dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 , per le quali alla data del 31 dicembre 1997, sia stata emessa e registrata la fattura ai sensi degli articoli 21, 23 e 24 del predetto decreto , ancorché alla data stessa il corrispettivo non sia stato ancora pagato.

³ Si veda in proposito quanto chiarito dall'Amministrazione finanziaria nella Risoluzione Ministero delle Finanze del 18/05/1998, n. 39/E/1998/40766.

⁴ In base al DM 26 marzo 2009 attuativo del DL 185/2008, il limite del volume di affari dei soggetti che possono beneficiare del differimento dell'esigibilità dell'imposta è di 200.000, euro e il cedente o prestatore deve manifestare la volontà di differire l'esigibilità dell'imposta mediante apposita annotazione in fattura per evidenziare che si tratta di una operazione con imposta ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 7 del D.L. n. 185/2008. In mancanza di tale annotazione, l'imposta si considera esigibile secondo le regole ordinarie. Resta fermo l'obbligo di emettere fattura per le singole operazioni avendo presente che l'imponibile indicato nelle fatture emesse, ancorché l'IVA non sia immediatamente esigibile, rileva immediatamente ai fini della determinazione del volume di affari.



Aliquota IVA al 21% - I primi chiarimenti dell'Agenzia di Massimo Pipino

Con la propria Circolare n. 45/E del 12 ottobre l'Agenzia delle Entrate ha provveduto a fornire i primi chiarimenti sulle modalità di applicazione della nuova aliquota IVA ordinaria al 21%. A questo proposito va sottolineato che uno dei chiarimenti più rilevanti consiste nella concessione della proroga dei termini per la regolarizzazione delle fatture in conseguenza del citato aumento dell'aliquota ordinaria al 21%, in vigore dal 17 settembre scorso.

Come noto, l'articolo 2, comma 2-bis, del D.L. 138/2011, convertito, con modifiche, nella legge 148/2011 (si tratta della cd. "Manovra di ferragosto 2011", oggetto di un approfondito commento recentemente pubblicato sul CT), ha stabilito l'aumento dell'aliquota ordinaria dell'IVA, che è quindi passata dal 20% al 21%¹.

La nuova aliquota è applicabile alle operazioni di cessione di beni e/o servizi effettuate dal 17 settembre 2011, data di entrata in vigore della legge di conversione della "Manovra di ferragosto 2011". In ogni caso la C.M. n. 45/E/2011 conferma che l'incremento riguarda esclusivamente l'aliquota ordinaria, interessando quindi tutte le operazioni di cessioni di beni e/o servizi ad essa soggette, e che le attuali aliquote ridotte del 4% (prevista, tra l'altro, per la cessione di abitazioni cd. "prima casa") e del 10% (stabilita, ad esempio, per le prestazioni di servizi, effettuate mediante contratto d'appalto, per il recupero edilizio dei fabbricati abitativi, la loro manutenzione, ordinaria e straordinaria, il restauro e la ristrutturazione o la realizzazione di opere pubbliche) non hanno subito maggiorazioni.

Prima applicazione dell'IVA al 21% - Versamento

A causa delle perduranti difficoltà tecniche e gestionali in numerosi settori economici correlate alla necessità di adeguare le procedure informatiche di fatturazione, la C.M. n. 45/E/2011 ha ritenuto necessario concedere un termine più ampio per effettuare la regolarizzazione delle fatture emesse erroneamente con l'aliquota ordinaria previgente del 20%.

In un primo tempo, infatti, con il Comunicato Stampa del 16 settembre 2011, l'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che, nella fase di prima applicazione, qualora ragioni di ordine tecnico avessero impedito un immediato aggiornamento dei programmi informatici di fatturazione, gli operatori economici avrebbero potuto regolarizzare le fatture emesse in modo non corretto effettuando la variazione in aumento (art. 26, comma 1, D.P.R. 633/1972) ed avrebbero dovuto versare la maggiore imposta collegata all'aumento dell'aliquota nella liquidazione periodica in cui la stessa fosse esigibile. Tale adempimento avrebbe evitato l'applicazione di sanzioni.

La citata Circolare chiarisce, ora, che la variazione in aumento della fatture emesse dal 17 settembre scorso, e gli eventuali versamenti della maggiore imposta, dovranno essere eseguiti:

1) per i contribuenti che effettuano le liquidazioni periodiche con cadenza mensile, entro:

il 27 dicembre 2011 (termine stabilito per il versamento dell'acconto IVA), relativamente alle fatture emesse entro il mese di novembre;

Continua



- il 16 marzo 2012 (termine di liquidazione annuale), per le fatture emesse nel mese di dicembre;

2) per i contribuenti che effettuano le liquidazioni periodiche con cadenza trimestrale, sia per previsione di legge che per opzione, entro:

- il 27 dicembre 2011, relativamente alle fatture emesse entro il mese di settembre;
- il 16 marzo 2012, per le fatture emesse nel quarto trimestre.

Il versamento della maggior imposta eventualmente dovuta dovrà essere effettuato utilizzando i codici tributo delle liquidazioni di riferimento. Inoltre, nel caso in cui le scadenze sopra indicate comportino un differimento dei termini ordinari di liquidazione e versamento, i contribuenti dovranno corrispondere gli interessi.

Analogamente viene precisato dall'Agenzia che il cessionario/committente (tenuto, entro il trentesimo giorno da quello della registrazione, a regolarizzare le fatture ricevute con l'aliquota del 20%)⁽²⁾, nell'ipotesi in cui non abbia ricevuto la fattura integrativa ha facoltà di regolarizzare le medesime entro il termine del 30 aprile 2012.

Effettuazione delle operazioni: acconti

Con la C.M. in commento n. 45/E/2011, l'Agenzia delle Entrate conferma inoltre che, per individuare la corretta aliquota IVA applicabile per le operazioni eseguite a partire dal 17 settembre 2011, occorre far riferimento al momento di effettuazione delle operazioni, in base ai criteri generali stabiliti dall'articolo 6 del D.P.R. 633/1972. In merito, si ricorda che le operazioni si intendono effettuate al momento:

- dell'effettiva consegna o spedizione, per la cessione di beni mobili;
- della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà, per la cessione di beni immobili;
- del versamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi (i.e. appalto - subappalto);
- dell'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

Per quanto riguarda gli acconti e le eventuali fatture anticipate, richiamando i citati principi generali, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo pagato, o fatturato, alla data di redazione della fattura o di esecuzione del pagamento.

Di conseguenza, così come precisato dalla C.M. n. 45/E/2011, gli acconti pagati fino al 16 settembre 2011, per i quali si è resa applicabile l'aliquota IVA ordinaria del 20%, non dovranno subire regolarizzazioni: la maggiore aliquota del 21% dovrà essere applicata all'atto del pagamento del saldo, ovvero ad altri eventuali acconti, versati successivamente a tale data.

Analogamente, per le fatture che sono state emesse entro il 16 settembre 2011, prima della consegna del bene o del pagamento del corrispettivo, l'IVA è normalmente dovuta con l'aliquota del 20%, mentre per le quelle rilasciate a partire da tale data, si applica invece l'IVA al 21%.

Continua



IVA ad esigibilità differita

Alla luce dell'aumento dell'aliquota ordinaria, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti anche in materia di applicazione dell'IVA ad esigibilità cosiddetta differita, nelle due ipotesi riferite alle operazioni eseguite nei confronti dello Stato e degli altri Enti pubblici (vedi articolo 6, comma 5, D.P.R. 633/1972).

A questo proposito, si ritiene opportuno ricordare che l'articolo 2, comma 2-quater, del D.L. 138/2011 stabilisce che la maggiorazione dell'aliquota non opera qualora, al giorno precedente la data di entrata in vigore della legge di conversione, sia stata già emessa e registrata fattura³, ma non sia ancora stato pagato il corrispettivo.

L'interpretazione letterale della disposizione avrebbe portato a considerare applicabile l'IVA al 20% per le fatture "emesse e registrate" fino al 16 settembre 2011, prima del pagamento del corrispettivo. Tuttavia, in senso estensivo, l'Amministrazione finanziaria ha ammesso la possibilità di applicare l'aliquota previgente del 20% anche nell'ipotesi in cui, fino al 16 settembre, la fattura sia stata emessa, ma non ancora registrata⁴.

Di conseguenza, anche per questa fattispecie, l'adempimento della registrazione deve essere eseguito entro i normali termini previsti dall'articolo 23 del D.P.R. 633/1972 (ossia entro 15 giorni dalla data di rilascio della fattura), senza che ciò venga ad incidere sull'applicabilità dell'IVA al 20% per le fatture già emesse alla data del 16 settembre 2011;

Per quanto invece riguarda il regime della cd. "IVA per cassa", regime introdotto, come si ricorderà dall'articolo 7 del D.L. 185/2008, convertito, con modifiche, dalla legge 2/2009, ed applicabile, in via facoltativa, per le operazioni effettuate a partire dal 28 aprile 2009, si ricorda che optando per tale meccanismo, l'IVA può essere versata dai cedenti/prestatori solo al momento dell'effettiva riscossione dei corrispettivi contrattuali e, analogamente, il cessionario/committente può esercitare il diritto alla detrazione unicamente dopo aver effettuato il pagamento⁵.

La C.M. n.45/E/2011 conferma [vedi nota n. 6] che il meccanismo dell'IVA ad esigibilità differita sposta nel tempo unicamente l'esigibilità del tributo ("il debito IVA nei confronti dell'Erario sorge nel momento della riscossione effettiva del corrispettivo"), mentre resta invariato il momento di effettuazione dell'operazione.

Pertanto, anche in tale ipotesi, le fatture emesse entro il 16 settembre 2011 si trovano a scontare l'aliquota IVA ordinaria pari al 20%, sebbene il pagamento del corrispettivo ed il versamento dell'IVA avvengano successivamente.

Note

1) Cfr. il nuovo articolo 16 del D.L. 633/1972, che disciplina il tributo.

2) Secondo quanto previsto dall'articolo 6 comma 8, del D.Lgs. n. 471/1997.

3) Ai sensi degli artt. 21-23 e 24 del D.L. 633/1972.

4) In particolare, l'Amministrazione finanziaria giunge a tale conclusione tenuto conto del fatto che, per le prestazioni eseguite nei confronti di soggetti passivi diversi da quelli indicati dall'articolo 6, comma 5, del D.P.R. 633/1972, ai fini dell'applicabilità dell'aliquota IVA del 20%, rileva esclusivamente il momento di effettuazione dell'operazione, e non la registrazione della fattura.

5) Il citato meccanismo risulta applicabile a tutte le cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate da cedenti/prestatori esercenti attività commerciali, nei confronti di cessionari/committenti che agiscono, a loro volta, nell'esercizio d'impresa, arte o professione (in deroga al citato principio generale stabilito dall'art. 6 del D.P.R. 633/1972). Tale possibilità viene accordata a favore dei soggetti passivi IVA che, nel corso dell'anno solare precedente, hanno realizzato - o, nel caso di inizio attività, prevedano di realizzare - un volume d'affari non superiore a 200.000 euro.

6) Cfr. anche C.M. 20/E/2009.



L'aumento dell'IVA può spostare i consumi fuori dall'Italia?

di **Claudio Sabbatini e Gioacchino Pantoni**

L'aumento dell'aliquota Iva, inserita tra gli emendamenti alla Manovra di Ferragosto, potrebbe incentivare gli acquisti fuori dal nostro Paese, favorendo le operazioni presso operatori operanti in Paesi della Ue con aliquota inferiore.

La problematica – che svanirà solo allor(quando?) si realizzerà l'armonizzazione delle aliquote tra i Paesi membri – non è nuova per gli acquisti effettuati dai soggetti non passivi d'imposta (come i privati consumatori).

Ma potrebbe rivelarsi nuova per i soggetti Iva, specie grandi contribuenti che non possono detrarre l'Iva (es. banche e assicurazioni), almeno stando ai chiarimenti forniti dalla circolare 1 agosto 2011, n. 39/E.

La prassi dell'Agenzia

Nel chiarire gli effetti della mancata iscrizione al VIES, presupposto necessario – secondo le Entrate - per l'effettuazione delle operazioni (acquisto e cessione di beni e servizi) intracomunitarie a norma dell'art. 27, decreto legge 78/2010, si afferma che la mancata autorizzazione (a motivo del periodo di sospensione di 30 giorni ma anche della mancata richiesta di iscrizione) comporta il divieto di effettuare acquisti e/o cessioni intracomunitarie di beni e di servizi.

Per usare le parole della circolare 39/E l'operatore "non può essere considerato come soggetto passivo IVA italiano ai fini dell'effettuazione di operazioni intracomunitarie" e, dunque, viene meno la "possibilità di effettuare operazioni intracomunitarie e di applicare il regime fiscale loro proprio" (tassazione nel Paese di destino).

Pertanto, eventuali operazioni intracomunitarie effettuate nei predetti 30 giorni, così come dopo il diniego o la revoca, non sono da considerare comprese nel regime fiscale degli scambi intracomunitari (D.L. 331/1993), ma in quello ordinario degli scambi interni (D.P.R. 633/1972):

- le cessioni di beni/servizi intra-UE effettuate da un operatore italiano non incluso nell'archivio VIES vanno assoggettate ad IVA. In caso di erroneo trattamento delle stesse quali operazioni intra-UE (non imponibili) si rende applicabile la sanzione ex art. 6, D.Lgs. n. 471/1997 (dal 100% al 200% dell'imposta);
- gli acquisti di beni/servizi intra-UE effettuati da operatori UE sono assoggettati ad IVA nello Stato del cedente / prestatore.

Da quanto sopra sembra di poter concludere che l'eventuale acquisto effettuato presso un operatore UE con assoggettamento ad IVA da parte di quest'ultimo non rilevi ai fini dell'imposta in Italia, avendo già scontato l'imposta nel Paese di origine. Questa circostanza potrebbe essere vista positivamente da quei soggetti che solo occasionalmente e per modesti importi effettuano acquisti intracomunitari:

Continua



assolvendo l'imposta applicata dallo Stato di origine non devono assolvere gli obblighi di autofatturazione e di presentazione degli elenchi Intrastat.

Una diversa chiave di lettura

Noi riteniamo che le conseguenze della mancata iscrizione nell'archivio informatico portino a conseguenze meno dirompenti: ferma restando la natura intracomunitaria dell'operazione (attiva o passiva), la violazione verrebbe sanzionata per l'omissione della comunicazione ai sensi dell'art. 11, D.Lgs. 471/1997 (sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro). Ciò in quanto lo status di soggetto passivo d'imposta prescinde dall'inserimento nell'archivio Vies e, inoltre, per il fatto che le regole di territorialità Iva per scambi di beni e servizi, necessarie per individuare lo Stato in cui è dovuta l'imposta, sono norme inderogabili, fatta salva l'ipotesi di frode, nel qual caso è possibile negare il regime di non imponibilità nel Paese di origine, superando in tal modo i principi di territorialità e di divieto di duplicazione (Corte di Giustizia Ue, sent. 7.12.2010, causa C-285/09).

A questa sanzione diretta si aggiungerebbe quella indiretta rappresentata, nel caso di acquisti, dall'imposta estera pagata (giustificata dal fatto che il fornitore non ha trovato conferma di validità del numero identificativo nel sistema Vies), senza possibilità di ottenere il rimborso dallo Stato estero, in quanto tale diritto è previsto solo per le operazioni territorialmente rilevanti in quello Stato (Corte di Giustizia Ue, 15.3.2007, causa C-35/05); e tali non sono perché il cessionario/committente, ancorché non iscritto nell'archivio Vies resta pur sempre un soggetto passivo Iva (requisito necessario per poter presentare istanza di rimborso).

Di recente, la Corte di Giustizia Ue ha chiarito che nel regime degli scambi intracomunitari l'imposta è dovuta nello Stato di destinazione, il quale ha diritto di pretendere l'imposta ancorché erroneamente assolta nel Paese di origine. Secondo la Corte di Giustizia Ue, 18.11.2010, causa C-84/09, punto 38, ai sensi dell'art. 21, par. 1, Reg. Ce, 17.10.2005, n. 1777/2005 "lo Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni nel quale è stato effettuato un acquisto intracomunitario esercita la propria facoltà impositiva indipendentemente dal trattamento Iva applicato all'operazione nello Stato membro di partenza"; lo stesso vale per le sanzioni (art. 6, co. 7, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471).

Quindi, resterebbe fermo anche l'obbligo di assolvere l'imposta italiano con il sistema del reverse charge proprio per il fatto che lo status di soggetto passivo non viene meno: diversamente opinando i soggetti che non possono detrarre l'Iva (es. banche, assicurazioni) avrebbero tutto l'interesse a farsi cancellare dal sistema Vies per effettuare acquisti da Paesi in cui l'imposta ivi assolta risulta più bassa rispetto a quella italiana.



L'Aumento dell'IVA, le possibili ricadute sullo spesometro di Alessandro Borgoglio

Come noto, con l'articolo 21 del DL 78/2010, il legislatore ha introdotto un nuovo obbligo comunicativo a cui sono tenuti tutti i soggetti passivi ai fini Iva: tali contribuenti devono comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate le operazioni rilevanti ai fini Iva di importo pari o superiore a euro tremila.

La norma prevede, peraltro, che l'obbligo di comunicazione di tali operazioni effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi ai fini Iva è escluso qualora il pagamento dei corrispettivi avvenga mediante carte di credito, di debito o prepagate.

Tale disposizione rinviava, poi, ad un successivo atto amministrativo la definizione delle modalità e dei termini del nuovo adempimento comunicativo.

In ossequio a tale previsione normativa, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha emesso il Provvedimento del 22 dicembre 2010, numero 184182, con cui è stato stabilito che oggetto della comunicazione sono le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute dai soggetti passivi (di cui devono essere trasmessi anche i relativi codici fiscali), per le quali i corrispettivi dovuti, secondo le condizioni contrattuali, sono di importo pari o superiore a euro tremila al netto dell'imposta sul valore aggiunto, mentre per le operazioni per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura il predetto limite è elevato a euro tremilaseicento Iva compresa (punto 2.1 del Provvedimento citato).

Tale atto direttoriale prevedeva, poi, che fossero escluse dall'obbligo comunicativo le importazioni, le esportazioni, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi cosiddetti black list, nonché le operazioni che hanno costituito oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria (ex art. 7 del DPR 605/1973) ed, infine, le operazioni per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura effettuate fino al 30 aprile 2011.

Il problema che emerge è che, pertanto, dal 1 luglio scorso (Provvedimento direttoriale del 14 aprile 2011) anche per le operazioni per cui non ricorre l'obbligo di emissione della fattura è previsto l'obbligo comunicativo in oggetto se l'ammontare dei corrispettivi dovuti è pari o superiore a 3.600 euro.

Si tratta, per lo più, delle transazioni commerciali poste in essere dai commercianti al dettaglio, magari in esercizi pubblici, che emettono lo scontrino o la ricevuta fiscale, in quanto non obbligati all'emissione della fattura.

Il predetto limite di 3.600 euro per questi soggetti è stato calcolato aggiungendo l'Iva del 20% sull'importo previsto dalla summenzionata disposizione di legge, che reca appunto la cifra di 3.000 euro.

Continua

La manovra appena approvata, con l'articolo 2, comma 2-bis, del DL 138/2011, intervenendo sull'articolo 16, comma 1, del DPR 633/1972, ha previsto che l'aliquota dell'Iva è stabilita nella misura del 21% della base imponibile dell'operazione.

Con l'aumento dell'aliquota Iva dal 20% al 21% si pone il dubbio, allora, se tale importo debba essere adeguato, aumentandolo proporzionalmente sino ad euro 3.630, ovvero il 21% di 3.000 euro.

Ciò risulta dubbio perché il succitato Provvedimento direttoriale si limita a stabilire che "Per le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura il predetto limite è elevato a euro tremilaseicento al lordo dell'imposta sul valore aggiunto applicata", senza che via sia nel testo alcun specifico riferimento all'aliquota Iva considerata, che tuttavia è ovviamente proprio quella del 20% appena aumentata dal legislatore.

Occorrerà, quindi, attendere ulteriori chiarimenti dall'Agenzia delle Entrate sul punto, considerando comunque che se il nuovo limite rilevante fosse quello di 3.630 euro, le operazioni oggetto di comunicazioni sulla base di tale nuovo importo dovrebbero essere quelle poste in essere a decorrere dal 17 settembre scorso, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 138/2011, che ha previsto, appunto, il predetto innalzamento dell'aliquota Iva.

Mette conto di evidenziare, infine, che, con il provvedimento del 16 settembre pubblicato sul sito internet il 19 settembre scorso, modificando alcune parti del precedente provvedimento del 22 dicembre 2010, l'Agenzia delle Entrate ha disposto il rinvio dal 31 ottobre prossimo al 31 dicembre 2011 del termine di scadenza per l'invio da parte dei titolari di partita Iva della comunicazione delle operazioni rilevanti soggette all'obbligo di fatturazione e perfezionate nel 2010 per un importo non inferiore a 25mila euro.



VIENI A SCOPRIRE LE RISORSE DEL “COMMERCIALISTA TELEMATICO” SULL’ARGOMENTO TRATTATO:



**Hai perso la videoconferenza in diretta sulle novità delle
manovre d’estate?**

**Puoi acquistarla e rivederla adesso ed ogni volta che
vuoi!!**

Claudio Sabbatini spiega per gli utenti del Commercialista Telematico le novità fiscali introdotte dal D.L. 70 (decreto sviluppo), D.L. 98 (manovra correttiva), D.L. 138 (manovra di ferragosto).

<http://www.commercialistatelematico.com/prodotti/video-lezioni/video-conferenza-del-30-settembre-2011-manovre-economiche-tris-e..html>

GUIDA ALL’IVA IN EDILIZIA E NEL SETTORE IMMOBILIARE

VII EDIZIONE - ultimo aggiornamento 21.09.2011

AGGIORNATO E AMPLIATO – tra le novità: aliquota Iva 21%, cedolare secca sugli affitti, donazione e successione di immobili, rimborso iva in edilizia, territorialità Iva per trasferimenti di immobili e servizi immobiliari, ultimi chiarimenti di prassi e giurisprudenza sulla prima casa

[http://www.commercialistatelematico.com/\\$file/_id1/4/_id2/0000007765.pdf](http://www.commercialistatelematico.com/$file/_id1/4/_id2/0000007765.pdf)



Contabile Telematico

La soluzione professionale per aziende e commercialisti

CONTABILE TELEMATICO è il software professionale di nuova generazione rivolto al commercialista che desidera offrire un servizio di qualità, che vada oltre il semplice adempimento degli obblighi imposti dalla legge, ed all’azienda che ha l’esigenza di monitorare costantemente l’andamento della propria gestione. Il software è multiaziendale, multiutente, e può essere utilizzato anche in remoto.

LA GESTIONE CONTABILE

Il software gestisce i diversi regimi contabili, le varie casistiche IVA, nonché i principali regimi IVA speciali, inoltre fornisce gli strumenti per poter effettuare un efficace controllo di gestione. La gestione contabile è perfettamente integrata con le gestioni collegate: fatturazione, cespiti, ritenute d’acconto, bilancio europeo, adempimenti fiscali ed F24, tanto da costituire un unico programma.



LA VENTILAZIONE DEI CORRISPETTIVI aggiornato con la variazione dell'aliquota Iva ordinaria al 21% di Marco Righetti

Premessa

In base al metodo della “ventilazione dei corrispettivi”, determinati contribuenti (che vendono beni soggetti a diverse % Iva) possono registrare i corrispettivi globalmente in un unico importo giornaliero (Iva inclusa) senza la necessità di dover distinguere per aliquota di imposta, con successiva ripartizione in proporzione agli acquisti effettuati nell'anno.

Tale metodo è facoltativo rispetto alla normale liquidazione dell'Iva sui corrispettivi (che prevede la registrazione degli stessi distintamente per aliquota Iva).

Soggetti che possono avvalersi della ventilazione dei corrispettivi

Si tratta dei commercianti al minuto di:

- prodotti alimentari o dietetici;
- articoli tessili o di vestiario o calzature;
- prodotti per l'igiene personale o farmaceutici.

Condizioni necessarie

Per usufruire della ventilazione dei corrispettivi vanno rispettate le seguenti condizioni:

- i corrispettivi annuali delle vendite con emissione di fattura non devono superare il 20% del totale dei corrispettivi annui escluse le cessioni di immobili e beni strumentali;
- gli acquisti e le importazioni annui di merci diverse da quelle cui è applicabile la ventilazione non devono superare il 50% del totale annuo di acquisti e importazioni (è il caso dei soggetti che effettuano anche il commercio di prodotti diversi da quelli per i quali è prevista la possibilità di avvalersi della ventilazione).

Al verificarsi di una delle predette condizioni, al contribuente, dall'anno successivo, viene preclusa la possibilità di avvalersi della ventilazione dei corrispettivi.

Come opera la ventilazione nelle liquidazioni periodiche

I corrispettivi vengono annotati globalmente in un unico importo giornaliero (Iva inclusa) senza la necessità di dover distinguere per aliquota di imposta, tenendo distinte le vendite effettuate tramite emissione di fattura che vanno invece annotate separatamente e distintamente per aliquota applicabile nel registro dei corrispettivi.

A livello di acquisti le registrazioni sono identiche a quelle delle altre imprese (acquisti registrati distinti

Continua



per aliquota) con la sola avvertenza di dividere gli acquisti di merci da “ventilare” (beni da destinarsi al commercio al minuto) da quelle di altri beni e servizi e dei beni ammortizzabili.

In sede di liquidazione Iva periodica (mensile o trimestrale) occorre determinare il totale (comprensivo di Iva) degli acquisti di beni da “ventilare”, suddiviso per aliquota. Tale totale deve riferirsi non solo al mese/trimestre oggetto di liquidazione, ma deve comprendere tutti gli acquisti dei mesi/trimestri effettuati dall’inizio dell’anno fino alla fine del mese/trimestre.

Ad esempio: se si sta liquidando l’Iva del mese di ottobre, dovranno essere determinati i totali (Iva compresa) degli acquisti di beni da “ventilare” registrati da gennaio ad ottobre.

I totali così determinati, servono per stabilire la % di ripartizione dei corrispettivi di vendita tra le diverse aliquote Iva utilizzate.

Proseguendo con l’esempio di prima, si ipotizza la seguente situazione:

acquisti Iva gennaio - ottobre al 4% (imponibile + Iva) = 400.000

acquisti Iva gennaio - ottobre al 10% (imponibile + Iva) = 80.000

acquisti Iva gennaio - ottobre al 21% (imponibile + Iva) = 320.000

per un totale acquisti di € 800.000.

Ripartizione acquisti:

incidenza acquisti al 4% sul totale = 50% (400.000 / 800.000)

incidenza acquisti al 10% sul totale = 10% (80.000 / 800.000)

incidenza acquisti al 21% sul totale = 40% (320.000 / 800.000)

Ipotizzando che i corrispettivi di ottobre siano di € 200.000 si arriva alla seguente scomposizione:

corrispettivi con Iva 4% = 200.000 x 50% = 100.000

corrispettivi con Iva 10% = 200.000 x 10% = 20.000

corrispettivi con Iva 21% = 200.000 x 40% = 80.000

Da tali corrispettivi va scorporata l’Iva sulla base del seguente metodo cosiddetto “matematico”:

- vanno divisi gli importi per i seguenti coefficienti: 1,04 per operazioni imponibili soggette al 4%; 1,10 per operazioni imponibili soggette al 10%; 1,16 per operazioni imponibili soggette al 16%; 1,21 per operazioni imponibili soggette al 21%. *

* Con riferimento all’aliquota ordinaria in vigore fino al 16.06.2011 del 20% il coefficiente relativo è 1,20.

Proseguendo l’esempio di cui sopra:

$100.000 / 1,04 = 96.153,85$; $20.000 / 1,10 = 18.181,82$; $80.000 / 1,21 = 66.115,70$;

ottenendo i seguenti risultati:

Continua



descrizione	imponibile 4%	Iva 4%	imponibile 10%	Iva 10%	imponibile 21%	Iva 21%
importi	96.153,85	3.846,15	18.181,82	1.818,18	66.115,70	13.884,30

Fino all'entrata in vigore della L. 148/2011 (c.d. Manovra di Ferragosto) del 17.09.2011 era consentito, in alternativa al metodo "matematico", scorporare l'Iva utilizzando il criterio delle "percentuali di scorporo"; in pratica gli importi potevano essere diminuiti delle seguenti percentuali:

3,85% per operazioni imponibili soggette al 4%;

9,10% per operazioni imponibili soggette al 10%;

13,80% per operazioni imponibili soggette al 16%;

16,65% per operazioni imponibili soggette al 20%.

Questo metodo infatti era meno preciso e corrispondeva ad una logica collegata alla tenuta non informatizzata delle scritture contabili Iva.

Dichiarazione Iva annuale

Nella dichiarazione Iva annuale va effettuato il conguaglio indicando l'ammontare totale annuo dei corrispettivi registrati ripartiti per aliquote in proporzione della composizione annua di acquisti ed importazioni.

A livello contabile, l'adeguamento dell'Iva conto Vendite avrà come contropartita i ricavi di vendita.

Modifica dell'aliquota ordinaria Iva dal 20% al 21%

La variazione dell'aliquota ordinaria Iva dal 20% al 21% a partire dal 17.09.2011 comporta che le ventilazioni a partire dal mese di settembre (o dal 3° trimestre per i soggetti trimestrali) e annuale vanno effettuate tenendo conto dell'ulteriore percentuale.

Appare logico comportarsi come segue, anche il linea con quanto precisato dalla C.M. 259/1997 allorché era stata introdotto l'incremento dal 19% al 20%:

- ai fini della applicazione delle diverse aliquote, occorre tener conto anche di quella al 20%, risultante dalle fatture di acquisto e dalle bollette doganali di importazione, se registrate successivamente al 16.09.2011 nei termini previsti dalla legge.



Esempio: ventilazione dei corrispettivi di ottobre 2011.

Si ipotizza la seguente situazione:

acquisti Iva gennaio - ottobre al 4% (imponibile + Iva) = 400.000

acquisti Iva gennaio - ottobre al 10% (imponibile + Iva) = 80.000

acquisti Iva gennaio - ottobre al 20% (imponibile + Iva) = 280.000

acquisti Iva gennaio - ottobre al 21% (imponibile + Iva) = 40.000

per un totale acquisti di € 800.000.

Ripartizione acquisti:

incidenza acquisti al 4% sul totale = 50% (400.000 / 800.000)

incidenza acquisti al 10% sul totale = 10% (80.000 / 800.000)

incidenza acquisti al 20% sul totale = 35% (280.000 / 800.000)

incidenza acquisti al 21% sul totale = 5% (40.000 / 800.000)

Ipotizzando che i corrispettivi di ottobre siano di € 200.000 si arriva alla seguente scomposizione:

corrispettivi con Iva 4% = 200.000 x 50% = 100.000

corrispettivi con Iva 10% = 200.000 x 10% = 20.000

corrispettivi con Iva 20% = 200.000 x 35% = 70.000

corrispettivi con Iva 21% = 200.000 x 5% = 10.000

Scorporo dell'Iva:

100.000 / 1,04 = 96.153,85; 20.000 / 1,10 = 18.181,82; 70.000 / 1,20 =

58.333,33; 10.000 / 1,21 = 8.264,46; ottenendo i seguenti risultati:

descrizione	imponibile 4%	Iva 4%	imponibile 10%	Iva 10%	imponibile e 20%	Iva 20%	imponibile e 21%	Iva 21%
importi	96.153,85	3.846,15	18.181,82	1.818,18	58.33,33	11.666,67	8.264,46	1.735,54

Alcune questioni controverse

Imprese multipunto: nel caso di più punti vendita della stessa impresa soggetti alla ventilazione, essa va applicata cumulativamente per tutti i punti vendita salvo opzione per la contabilità separata (RM 05.02.1982 n.333982 e 08.02.1982 n. 330.248).

Imprese di vendita al dettaglio che contemporaneamente operano trasformazioni delle merci commerciate: è il caso di un commerciante al minuto che oltre alla compravendita di prodotti alimentari effettua la macellazione di carni che poi vengono vendute nel punto vendita:

nonostante non vi siano precisazioni ministeriali, la vendita di beni dopo che, da parte del commerciante al minuto, sono state poste in essere sostanziali trasformazioni, dovrebbe essere esclusa dal regime della ventilazione (fonte: Roberti Marco – Casi e questioni della riforma tributaria – Ipsoa – 29.04.1991).



Le novità per il settore del commercio al dettaglio ed i problemi per i crediti verso lo Stato e gli enti pubblici di Antonino e Attilio Romano

Col decreto-legge 13.08.2011, n. 138, convertito con la legge 14.09.2011, 2011, n. 1481 il Governo ha approvato importanti misure per la stabilizzazione finanziaria dei conti pubblici. Nell'ambito della manovra, un contributo di rilievo all'aumento delle entrate tributarie è stato realizzato attraverso un incremento dell'imposizione sui consumi; incremento ottenuto, in particolare, dall'aumento di un punto dell'aliquota ordinaria dell'IVA disposto in sede di conversione in legge del provvedimento. L'argomento è stato trattato nella circolare ASSONIME n. 23 del 19 settembre 2011.

L'aumento dell'aliquota IVA ordinaria

La prima parte della circolare ASSONIME in commento, disquisisce in generale, sulla disposizione introdotta dal comma 2-ter dell'art. 2 del decreto-legge n. 138/2011, che introduce la nuova aliquota del 21 per cento per:

- le cessioni di beni,
- le prestazioni di servizi,
- gli acquisti intracomunitari e
- le importazioni

effettuate a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione e, quindi, dal 17 settembre 2011.

L'ambito di operatività dell'aliquota ordinaria è, quindi, quanto mai esteso e avrà un'effettiva incidenza sia sui consumatori finali (famiglie, pubbliche amministrazioni, enti non commerciali), sia sulle imprese che, in tutto o in parte, si trovano nella situazione di non avere il diritto di detrarre l'imposta assolta a monte sui propri acquisti di beni e servizi, in particolare, le banche, le assicurazioni, le strutture sanitarie.

Rimangono esclusi dall'aumento – in quanto su di essi trovano applicazione le suddette aliquote agevolate – a titolo esemplificativo, i prodotti alimentari, i medicinali, le forniture di energia elettrica per uso domestico o industriale, le cessioni di case di abitazione non di lusso, le somministrazioni di alimenti e bevande, le prestazioni alberghiere.

Commercianti al minuto

In conseguenza della modifica dell'aliquota ordinaria, è stato modificato anche il quarto comma dell'art. 27 che stabilisce la percentuale in base alla quale deve essere determinato il corrispettivo delle operazioni soggette a IVA compiute da commercianti al minuto e dagli esercenti le attività indicate

Continua



nell'art. 22 del d.p.r. n. 633, mediante scorporo dell'IVA dal corrispettivo lordo.

Sinora, tali contribuenti dovevano scorporare l'IVA compresa nel corrispettivo ricevuto dai propri clienti – ai fini della liquidazione dell'imposta – utilizzando alternativamente due criteri: o diminuendo i corrispettivi di una percentuale indicata dalla stessa disposizione differenziata a seconda dell'aliquota applicabile, oppure dividendo il corrispettivo per cento e moltiplicando il risultato ottenuto per 120 (per l'aliquota ordinaria del 20%), per 110 (per l'aliquota del 10%) e per 104 (per l'aliquota del 4%).

A seguito delle modifiche apportate all'art. 27, il primo criterio basato sull'utilizzo di una percentuale di scorporo, è stato eliminato. Rimane, pertanto, come unica modalità per lo scorporo dell'IVA il secondo criterio che, anche se impone l'effettuazione di due operazioni, porta a un risultato più preciso. Ovviamente, il moltiplicatore previsto per le operazioni soggette all'aliquota ordinaria è stato modificato da 120 a 121 in conseguenza dell'aumento dell'aliquota ordinaria dal 20 al 21%.

Per aumentare l'aliquota IVA ordinaria, l'art. 2, comma 2, del decreto-legge modifica l'art. 16, c. 1, del d.p.r. n. 633 del 1972, il quale dispone, ora, che tale aliquota è stabilita nella misura del 21%.

Restano ferme, invece, le due aliquote ridotte stabilite dal secondo comma dell'art. 16 nella misura del 45 e del 10%, applicabili ai beni e servizi elencati nella tabella A allegata al d.p.r. n. 633.

Decorrenza della modifica

L'aumento dell'aliquota ordinaria dell'IVA ha effetto a decorrere dal 17 settembre 2011. Pertanto, l'IVA deve essere applicata con la nuova aliquota del 21% nei casi in cui si verificano a partire da tale data gli eventi che individuano il momento in cui sorge il presupposto di fatto del tributo, e cioè il momento in cui le operazioni soggette a IVA (cessioni di beni, prestazioni di servizi, acquisti intracomunitari, importazioni) si considerano effettuate.

Momento di effettuazione dell'operazione

Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, il momento di effettuazione è stabilito con i criteri disposti dall'art. 6 del d.p.r. n. 633.

In particolare, per le cessioni di beni, tale momento è individuato con riferimento alla consegna o spedizione se si tratta di beni mobili, oppure alla rivendita da parte dei commissionari o di soggetti cui le merci siano state consegnate in esecuzione di contratti estimatori. Per le cessioni periodiche o continuative in esecuzione di contratti di somministrazione, la cessione si considera effettuata all'atto del pagamento del corrispettivo, e si prescinde, quindi, dalla data della consegna o della spedizione dei beni. Se si tratta di beni immobili si fa riferimento alla data della stipula. Per le prestazioni di servizi, il momento di effettuazione è individuato con riferimento al pagamento del corrispettivo.

Continua



Per gli acquisti intracomunitari il momento di effettuazione è individuato a norma dell'art. 39 del decreto-legge n. 331 del 1993, con riferimento alla consegna nel territorio dello Stato o al momento di arrivo nel luogo di destinazione nel territorio dello Stato.

Se prima del verificarsi di tali eventi, o indipendentemente da essi, sia stata emessa la fattura (o sia stata ricevuta la fattura, trattandosi di acquisti intracomunitari), oppure sia stato pagato in tutto o in parte il corrispettivo dovuto (per le cessioni di beni), l'operazione si considera effettuata alla data dell'emissione della fattura (o del ricevimento di essa per gli acquisti intracomunitari) o a quella del pagamento del corrispettivo, limitatamente all'importo fatturato o pagato.

In questi casi, l'imposta è dovuta per gli acconti eventualmente fatturati (per gli acquisti intracomunitari, se sono state ricevute le relative fatture) o pagati anteriormente al 17 settembre, con l'aliquota del 20% in vigore sino a tale data, mentre, per i corrispettivi successivamente pagati o fatturati si renderà applicabile la nuova aliquota del 21%.

Per le cessioni di beni con prezzo da determinare, effettuate prima del 17 settembre, l'aumento dell'aliquota non opera se le cessioni sono state effettuate prima di tale data. Lo stesso principio vale per le cessioni di beni per le quali l'art. 21, comma 4, consente l'emissione differita della fattura in quanto la consegna o la spedizione risulta da un documento di trasporto: anche in questi casi, il momento di effettuazione dell'operazione – rilevante ai fini dell'applicabilità ratione temporis dell'aliquota vigente – rimane quello ordinario della consegna o spedizione, poiché il differimento riguarda solo l'adempimento contabile e l'esigibilità dell'imposta; con la conseguenza che la cessione rimane soggetta a IVA con l'aliquota del 20 per cento se la consegna o la spedizione dei beni è avvenuta anteriormente al 17 settembre, anche se la fattura è stata emessa a decorrere da tale data.

Per le importazioni, la decorrenza è invece stabilita con riferimento alla nascita dell'obbligazione doganale che – secondo l'art. 201 del codice doganale comunitario – sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione doganale.

Operazioni nei confronti dello Stato e soggetti equiparati

Una norma particolare è stata introdotta dal decreto-legge n. 138, sull'efficacia dell'aumento dell'aliquota per le operazioni nei confronti dello Stato e degli enti e istituti indicati nell'art. 6, c. 5, del d.p.r. n. 633.

Il comma 2-quater dell'articolo 2 dispone, in proposito, che la variazione dell'aliquota non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di tali soggetti per le quali al giorno precedente la data di entrata in vigore della legge di conversione sia stata emessa o registrata la fattura, ancorché al medesimo giorno il corrispettivo non sia stato ancora pagato.

Continua



Comunicato stampa 16.09.2011

In conclusione lo studio dell'ufficio fiscale di Confindustria precisa che in relazione alle problematiche relative alla decorrenza della nuova aliquota, una importante precisazione è stata data dall'Agenzia delle Entrate, con il comunicato stampa diramato il 16 settembre.

L'Agenzia ha chiarito che nei casi in cui ragioni di ordine tecnico avessero impedito di adeguare in modo rapido i software per la fatturazione e i misuratori fiscali, gli operatori possono regolarizzare le fatture eventualmente emesse e i corrispettivi annotati in modo non corretto effettuando una variazione in aumento. Tale regolarizzazione non comporterà alcuna sanzione se la maggiore imposta collegata all'aumento dell'aliquota sarà comunque versata nella liquidazione periodica in cui l'IVA è esigibile.

1 Per le operazioni realizzate mediante destinazione di beni al consumo personale o familiare dell'imprenditore o ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, il momento di effettuazione dell'operazione è individuato con riferimento al prelievo dei beni, mentre per le prestazioni di servizi effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore oppure effettuate gratuitamente per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, il momento di effettuazione è quello in cui le stesse sono rese o, se le prestazioni hanno carattere periodico o continuativo, il mese successivo a quello in cui sono rese.

2 L'aumento dell'aliquota ordinaria dell'IVA non ha effetto, in linea generale, per le variazioni in aumento o in diminuzione, dell'imponibile o dell'imposta, in relazione ad operazioni effettuate prima del 17 settembre, in quanto l'imposta relativa alla variazione deve essere calcolata con l'aliquota in vigore al momento dell'effettuazione dell'operazione. Per le prestazioni di servizi e le somministrazioni, tuttavia, poiché il momento di effettuazione è costituito proprio dal pagamento del corrispettivo, eventuali variazioni in aumento dell'imponibile saranno soggette all'imposta con l'aliquota in vigore al momento del pagamento (o della fattura, se anteriore al pagamento).

**VISITA IL NOSTRO SITO E SCOPRI I SERVIZI
PER AZIENDE E PROFESSIONISTI
DEL COMMERCIALISTA TELEMATICO**

Software

E-book

Formulari & moduli

Video-lezioni IN DIRETTA

Circolari settimanali e mensili

Consulenti amici

Servizio notizie fiscali flash sul tuo sito

Quesiti

Box gratuito sul tuo sito

Newsletter gratuita



Anno 2011 ▼

Numero 5 ▼

Novembre 2011 ▼ Argomento ►

Iva



VOCI DAL FORUM

Il Forum del Commercialista Telematico rappresenta un punto di incontro virtuale dove professionisti ed addetti del settore possono scambiarsi informazioni, sollevare e/o risolvere dubbi di applicazione pratica della materia fiscale e del lavoro.

Non la risposta di un esperto quindi, ma il confronto libero ed aperto di più voci.



Iva al 20% o al 21% ?

anakin82

Dovrei emettere una fattura per merce consegnata il 13/09/2011.

E' corretto emetterla ancora con il 20% a data di oggi. (per i beni materiali vale la data di consegna giusto). Giusto?

FRASI

Giusto. La merce va fatturata con IVA al 20%

alelucky

Salve a tutti, un autotrasportatore c/terzi che "utilizza" la fatturazione differita a fine mese emetterà fatture con doppia aliquota in quanto per i trasporti effettuati fino al 16.09 applicherà il 20% e per quelli effettuati a partire dal 17.09 al 21% il tutto documentato con ddt o mi sbaglio?

danilo

Non ti sbagli.

EMAF

Devo emettere fattura in data odierna (30/09/2011) x una società che da in gestione un bar-ristorante, per il mese di settembre. Devo emetterne due, cioè una che va dal 01/09 al 16/09 con iva al 20%, e un'altra che va dal 17/09 al 30/09 con iva al 21%, o basta una sola con iva al 21%?

danilo

Due, ciascuna per periodo.

NNA15

SALVE anche io effettuo una fatturazione differita per merce consegnata nel corso del mese . Posso fare un unica fattura con due aliquote vero!!!! non serve farne due , una al 17.09 e l'altra al 30.09.

Enrico

Può fare un unica fattura recante sia le operazioni al 20 % (operazioni effettuate fino al 16/09/2011) sia le operazioni al 21 % (che sono quelle effettuate dal 17/09/2011 in poi).

NNA15

Grazie per la risposta , faro' come ha detto lei.

LELADIBO

Mi intrometto nella discussione perchè in studio abbiamo un problema spinoso con un cliente in quanto gli abbiamo detto appunto di seguire la data di DDT per applicare l'IVA al 21%

Abbiamo però approfondito la nuova disposizione ed imparato che le prestazioni di servizi (come i trasporti, i lavori c/terzi ecc) devono considerare il momento del pagamento e non ddt o altro.

Cosa potete dirmi al riguardo? Ho consigliato il mio cliente che fa lavori c/terzi di seguire i DDT ed ora mi trovo in difficoltà!

Continua

Anno 2011 ▼

Numero 5 ▼

Novembre 2011 ▼

Argomento ►

Iva

rhel

Stesso spinoso problema. Le lavorazioni c/terzi e nel caso in specie l'autotrasporti c/terzi sono sicuramente prestazioni di servizi. A questo punto il fatto che in fattura siano indicati dei DDT è del tutto irrilevante e sicuramente non trasforma la tipologia dell'operazione mutandone la tipicità ovvero da prestazione a vendita. Di conseguenza, il momento fiscalmente rilevante rimane il pagamento del corrispettivo. Per tale motivo, a fronte di una fatturazione differita per prestazione di servizi, suggerisco la fatturazione con un'unica aliquota al 21%, indipendentemente dai DDT riportati in fattura ovviamente in assenza di qualsiasi pagamento anticipato.

sera78

Quindi se oggi un cliente si trova a dover emettere una fattura per sola manodopera effettuata nel mese di Agosto, l'IVA sarà al 21, giusto?

rhel

Esatto in quanto come prestazione di servizi l'obbligo di emettere fattura scatta nel momento in cui incasso il corrispettivo. In questo caso il corrispettivo lo incasso dopo il 16/09 e quindi sono assoggettato alla nuova aliquota iva al 21%.

monica111967

prestazioni di servizi valgono la data di pagamento o di emissione fattura i ddt nn c'entrano.

Lule

io devo emettere una nota di credito art. 26 per reso merce (garantiamo 3 anni)

quindi il documento storna la fattura del 2009 con iva esente art. 26

DOMANDA: il trasporto (che noi fatturiamo sempre al cliente iva al 20 ora iva 21) che iva avrà iva al 20 come da fattura iniziale iva al 21 oppure segue la normativa per il reso dopo un anno e avrà l'iva ar. 26?

danilo

Il trasporto è un servizio reso adesso, quindi iva 21%.

Parker

Scusate, una fattura del 30/09/2011 con dicitura "Carico e trasporto in discarica autorizzata come da Formulario Rifiuti del 14/09/2011", che iva applichereste?

danilo

Il trasporto è un servizio reso adesso, quindi iva 21%.

Lule

quindi che sia un anno o un mese, il mio accredito sarà: merce iva 20 o esente art. 26 trasporto iva 21

ho capito bene?

danilo

Se il trasporto di cui stiamo parlando, è quello fatturato allora, va con la stessa disciplina del reso.

Se il trasporto di cui stiamo parlando, è quello fatturato oggi, va con la disciplina attuale .

La confusione è nata dal fatto che pensavo che l'azienda stesse addebitando anche le spese di trasporto per riprendersi il reso.

Visto che così non è, nella nota credito va indicato il trasporto al 20%, perchè si tratta di trasporto fatturato allora.

Preciso inoltre, nel vostro esclusivo interesse, che non mi risulta prassi costante quella di restituire in nota di credito anche le spese di trasporto; ovviamente, se si tratta di una vostra scelta, va bene così.

Lule

ok ho capito... e se la nota di credito è dopo un anno esente iva art. 26 anche il trasporto è esente iva art. 26? perchè finora hanno sempre messo iva 20% (ora 21%) e secondo me si sbagliano...

danilo

Si sbagliano, infatti.

PS: non si parla mai di "esenzione" art. 26, ma di "esclusione".



Editore del sito internet: Commercialista Telematico srl

e.mail: info@commercialistatelematico.com

domicilio: via Tripoli 86 - Rimini

telefono 0541/780083

fax 0541/780655

p.iva 03273690408

- capitale sociale euro 20.000,00 i.v.

- R.E.A. 285198

- periodico telematico registrato presso il Tribunale di Rimini al n. 13/2004

Direttore Responsabile: Roberto Pasquini

