

Oggetto: **AUMENTO DELL'ALIQUOTA IVA ORDINARIA AL 22% DAL 1/10/2013**

(Art. 40, comma 1-ter, DL n. 98/2011 / Art. 11, DL n. 76/2013)

Dall'1.10.2013 l'aliquota IVA ordinaria passa dal 21% al 22%, stante il mancato intervento legislativo che avrebbe dovuto disporre la ventilata proroga di tale aumento.

La nuova aliquota è applicabile alle operazioni effettuate dalla predetta data, individuate ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72 (consegna / spedizione per i beni mobili, stipula dell'atto per le cessioni immobiliari, ecc.).

Al fine di gestire il passaggio alla "nuova" misura dell'aliquota ordinaria, si ritiene possibile fare riferimento ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 12.10.2011, n. 45/E in occasione dell'incremento della stessa dal 20% al 21%.

OPERAZIONI EFFETTUATE DALL'1.10.2013

Ai fini dell'applicazione della nuova aliquota, assume particolare rilevanza individuare il momento di effettuazione, ai fini IVA, dell'operazione.

PRESTAZIONI DI SERVIZI

A sensi del citato art. 6, in generale, le **prestazioni di servizi** si considerano effettuate **all'atto del pagamento** del corrispettivo. Tuttavia, in **assenza del pagamento** (prestazione gratuita) l'operazione si considera effettuata nel **momento in cui la stessa è resa** ovvero, se di carattere periodico / continuativo, nel mese successivo a quello in cui la prestazione è stata resa.

Esempio :

PRESTAZIONI DI SERVIZI (indipendentemente dall'ultimazione)	
<i>Data di pagamento</i>	<i>Aliquota IVA ordinaria</i>
Fino al 30.9.2013	21%
Dall' 1.10.2013	22%

ACCONTI E FATTURE ANTICIPATE

Se, **anteriamente** all'effettuazione dell'operazione, individuata in base alle disposizioni sopra illustrate:

→ viene **emessa la fattura**; ovvero

→ è **eseguito il pagamento** (parziale o totale);

l'operazione si considera **effettuata alla data della fattura ovvero del pagamento**, per l'importo fatturato / pagato (art. 6, comma 4).

Esempio Un ingegnere ha consegnato il progetto per la ristrutturazione di un appartamento al proprio cliente il 30.9.2013. Qualora:

- il cliente abbia provveduto al pagamento il giorno stesso (30.9.2013), la prestazione è stata assoggettata ad IVA al 21%;
- il cliente provveda al pagamento il 5.10.2013, la prestazione va assoggettata ad IVA al 22%;
- il cliente, al momento del conferimento dell'incarico abbia pagato un acconto e provveda al pagamento del saldo il 5.10.2013, l'importo dell'acconto è stato assoggettato ad IVA al 21% (operazione effettuata prima dell'1.10) mentre il saldo va assoggettato ad IVA al 22% (operazione effettuata dall'1.10);
- il professionista abbia emesso la relativa fattura contestualmente (30.9.2013) e il cliente provveda a pagare la stessa il 5.10.2013, la prestazione si considera effettuata il 30.9.2013 (data di emissione della fattura) e quindi è stata assoggettata ad IVA al 21%.

In base alla nuova formulazione del citato art. 39, se **anteriamente** all'inizio del trasporto è **ricevuta fattura** l'operazione **si considera effettuata**, limitatamente all'importo fatturato, **alla data della fattura**.

Non è più rilevante il pagamento di acconti.

Dall'1.10.2013 l'aliquota IVA ordinaria è passata dal 21% **al 22%**, per effetto di quanto disposto dall'art. 11, comma 1, DL n. 76/2013 che ha posticipato a tale data la decorrenza dell'incremento, originariamente fissata all'1.7.2013 ad opera della Finanziaria 2013 (Informativa SEAC 1.10.2013, n. 239).

La citata disposizione non è intervenuta sulle operazioni assoggettate alle aliquote ridotte del 4% e del 10%, riguardanti una serie di beni e servizi di particolare utilità sociale (ad esempio, prodotti alimentari di maggior consumo, medicinali, immobili non di lusso, prestazioni alberghiere, erogazioni di acqua ed energia elettrica per uso domestico, ecc.) individuati rispettivamente dalla Tabella A, parte II e parte III, DPR n. 633/72.

La variazione di aliquota, intervenuta dall'inizio del mese di ottobre, avrà effetto, per la prima volta, nella relativa liquidazione, in scadenza il 18.11.2013 (il 16.11 cade di sabato), per i soggetti mensili e in sede di dichiarazione IVA annuale per i soggetti trimestrali.

MODALITÀ E TERMINI DI REGOLARIZZAZIONE DEGLI ERRORI

Alla vigilia dell'aumento in esame, l'Agenzia delle Entrate, con il Comunicato stampa 30.9.2013, ha confermato i chiarimenti forniti con la Circolare 12.10.2011, n. 45/E in occasione del passaggio dell'aliquota IVA dal 20% al 21%.

In particolare sono state puntualizzate le modalità da utilizzare per la correzione degli "errori" commessi nella fase di passaggio dell'aliquota IVA ordinaria dal 21% al 22%.

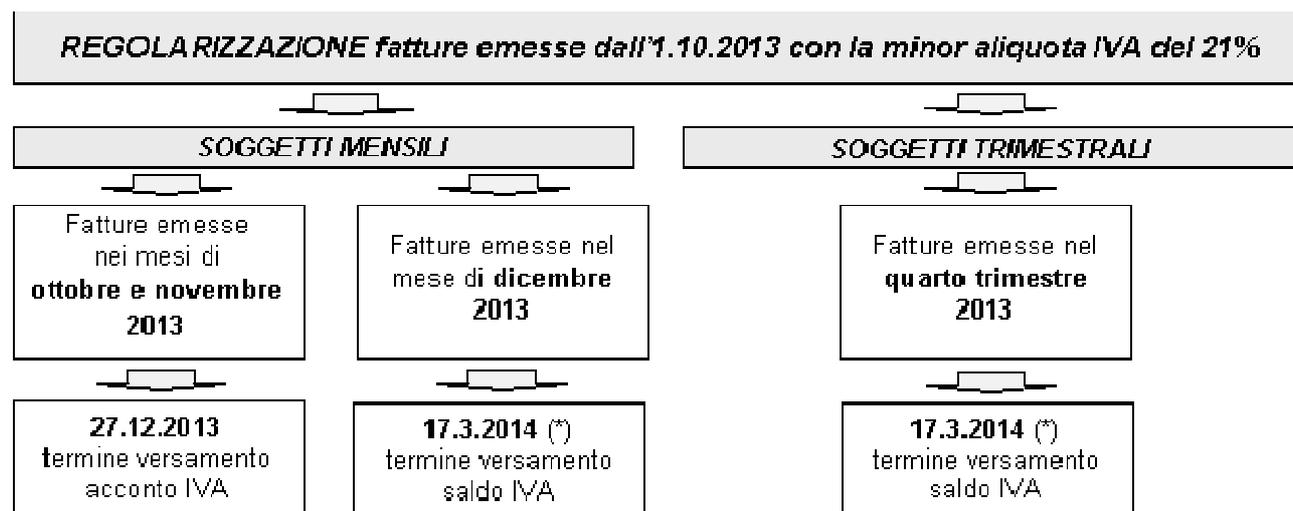
Posto che analoga situazione si era già verificata nel 2011, l'Agenzia conferma la possibilità di regolarizzazione riconosciuta in detta occasione.

Si può desumere che, "come già chiarito in passato, quando entrò in vigore l'aliquota ordinaria del 21%", i soggetti che nei primi giorni di ottobre non applicano la nuova aliquota per "ragioni di ordine tecnico", possono **regolarizzare l'errata fatturazione operando una variazione in aumento** per la maggior IVA dovuta ai sensi dell'art. 26, comma 1, DPR n. 633/72, ossia tramite l'emissione di una **nota di debito**.

La regolarizzazione **non** comporta l'applicazione di **sanzioni** se la maggiore imposta è versata entro i termini previsti : in particolare la stessa va effettuata entro il termine di versamento dell'acconto IVA 2013 ovvero dell'IVA annuale risultante dal mod. IVA 2014 a seconda della periodicità (mensile / trimestrale) di liquidazione adottata, nonché, per i soggetti mensili, del mese di emissione (ottobre / novembre / dicembre) delle fatture "errate".

Va evidenziato che l'Agenzia ha "adattato" i termini di regolarizzazione in considerazione della diversa decorrenza dell'incremento di aliquota (l'incremento dal 20% al 21% decorreva dal 17.9.2011 mentre quello dal 21% al 22% decorre, come accennato, dall'1.10.2013).

In particolare, il versamento della maggior IVA a debito va effettuato entro i seguenti termini:



(*) il 16.3 cade di domenica

Per il versamento della maggior imposta dovuta:

- va utilizzato il **codice tributo** della **liquidazione di riferimento**;
- vanno corrisposti **gli interessi** (2,5%) in caso di *“differimento dei termini ordinari di liquidazione e versamento”*.

1° Esempio Un contribuente mensile nei primi giorni del mese di ottobre ha emesso fatture applicando l'aliquota IVA del 21% anziché del 22%.

Lo stesso provvede alla regolarizzazione entro il 31.10.2013 ricomprendendo quanto dovuto nella liquidazione di ottobre.

A tal fine il versamento va effettuato con il codice tributo “6010” entro il 18.11.2013, senza sanzioni né interessi.

2° Esempio Con riferimento al primo esempio, se il contribuente provvede alla regolarizzazione nel mese di novembre, successivamente al 18.11.2013, la maggior imposta va versata entro il 27.12.2013 con gli interessi del 2,5%, calcolati a decorrere dal 19.11.2013.

NB : Si ritiene che, analogamente a quanto affermato dall’Agenzia nella citata Circolare n. 45/E, l’acquirente / committente, che ai sensi dell’art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97, è tenuto alla regolarizzazione delle fatture ricevute entro 30 giorni dalla registrazione può *“effettuare la regolarizzazione, nell’ipotesi in cui non abbia ricevuto la fattura integrativa, oltre tale termine ma entro il termine del 30 aprile 2014”*.