



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceoprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceoprato.legalmail.it)*

**A TUTTI I CLIENTI  
LORO SEDI**

**Circolare**

**Premessa:**

Come già anticipato nella precedente circolare, il Governo ha dovuto varare una ulteriore manovra economica , resa necessaria dalla grave crisi finanziaria che nei giorni scorsi si è manifestata nei mercati Nazionali Europei

Passiamo alla Analisi delle più importanti novità espresse nel provvedimento già approvato e in vigore da domani **17 Settembre 2011**.

**Iva al 21 per cento.** Sin da **domani 17 Settembre 2011**, aumenteranno dell'1 per cento i prezzi di tutti i prodotti con Iva ordinaria (finora al 20), compresa la benzina, e le prestazioni professionali (dentista, idraulico), ma l'incremento dell'aliquota si riverserà su tutti i prodotti e servizi: dalle bollette (elettricità, gas, telefono) ai prodotti alimentari.

La nuova misura dell'aliquota ordinaria al 21% si applicherà alle operazioni effettuate a partire dal **17 Settembre 2011** data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 138.



*Sezione " A " COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceoprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceoprato.legalmail.it)*

E' utile richiamare le principali regole da osservare nella applicazione dell'aumento dell'aliquota IVA, posto che l'aumento è legato al momento della effettuazione dell'operazione. A questo fine si riepilogano di seguito le regole stabilite nello specifico dall'art. 6 del D.P.R. n. 633/72.

### **1. MOMENTO DI EFFETTUAZIONE**

Il momento di effettuazione è da individuare distintamente per le operazioni di

- **cessione di beni mobili ed immobili,**
- **prestazioni di servizio.**

Conseguentemente, per individuare correttamente il momento da cui applicare la nuova aliquota è necessario innanzitutto qualificare esattamente il tipo di operazione interessata.



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio (FI) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it)*

#### *Momento di effettuazione per le cessioni di beni*

a) La **cessione di beni mobili** si considera effettuata alla data della loro consegna. Pertanto, nei casi di beni consegnati **fino al 16 Settembre 2011**, l'aliquota applicabile rimane il 20%.  
Per i beni consegnati dalla data del **17 Settembre 2011** si applica l'aliquota del 21%.

Considerato che l'effettuazione dell'operazione si verifica alla consegna dei beni, se per i beni **consegnati prima del 17 Settembre 2011** viene emessa la **fattura differita** con data pari o successiva al **17 Settembre 2011**, l'aliquota resta ugualmente quella vecchia del 20%.

**Particolare attenzione dovrà, quindi, essere osservata** nei casi in cui la fattura differita riepiloghi delle consegne avvenute nello stesso mese ma in giorni diversi che siano, rispettivamente prima e dopo la data di decorrenza: in questi casi, infatti, la fattura dovrà riportare distintamente i dati dei beni consegnati prima della decorrenza, a cui si applica l'aliquota vecchia, e i dati dei beni consegnati dalla decorrenza a cui si applica l'aliquota nuova.

#### **Esempio**

Ipotizzando che nel mese di Settembre, siano state fatte consegne in diversi giorni. La **fattura differita** sarà emessa considerando che per i beni consegnati fino alla data del 16 settembre resta applicabile l'aliquota del 20%; mentre per i beni consegnati dal 17 settembre in poi si applica l'aliquota del 21%

Va inoltre ricordato che



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione " A " COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odcecprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odcecprato.legalmail.it)*

- **l'incasso totale o parziale (acconto)** del corrispettivo, costituisce comunque momento di effettuazione dell'operazione, anche se avviene **prima della consegna** dei beni, e al momento dell'incasso deve essere emessa la fattura per l'importo incassato;
- **l'emissione anticipata** della fattura rispetto alla consegna costituisce, comunque, momento di effettuazione.

*/*

Ne consegue che

la **fattura anticipata** rispetto alla consegna, se viene emessa prima della *decorrenza*, è soggetta all'aliquota IVA del 20%;

in caso di **incasso di un acconto** su una futura consegna, incassato prima della decorrenza, la relativa fattura da emettere nella data dell'incasso è soggetta all'aliquota del 20%; se la fattura per il saldo viene emessa dalla data di decorrenza in poi, solo sull'importo del saldo è applicata la nuova aliquota del 21%.

**b) La cessione di beni immobili** si considera effettuata alla data di stipula dell'atto. Anche in questo caso l'emissione anticipata della fattura o l'incasso di acconti realizza il momento di effettuazione.



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio (FI) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odcecprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odcecprato.legalmail.it)*

Pertanto le fatture emesse prima della decorrenza saranno soggette all'aliquota vecchia del 20%. Le fatture di saldo emesse dalla data di decorrenza saranno soggette all'aliquota nuova, per il solo importo del saldo.

**Nota bene:** il caso più frequente di cessione di immobili soggetta ad aliquota ordinaria riguarda gli immobili strumentali per natura, cioè quelli accatastati in categoria B, C, D ed E ed A10. Va ricordato che per queste cessioni l'IVA va assolta con il sistema del reverse charge, ad esclusione dei casi delle cessioni fatte dall'impresa costruttrice nei quattro anni dalla ultimazione della costruzione/ristrutturazione e delle cessioni verso soggetti privati, che restano assoggettate ad IVA da parte del cedente con le regole normali. Quindi, il soggetto acquirente che integra la fattura ricevuta, per stabilire l'aliquota applicabile deve fare riferimento alla data di emissione del documento.

#### ***Momento di effettuazione per le prestazioni di servizio***

c) Le **prestazioni di servizio** si considerano effettuate alla data in cui è pagato il corrispettivo. Non assume rilevanza la data di ultimazione della prestazione.

Va ricordato invece che di frequente **prima del pagamento** viene **emessa la fattura**, che nei rapporti fra le imprese spesso è utilizzata per "comunicare" alla controparte l'importo da pagare. Se prima del pagamento del corrispettivo, quindi, viene emessa la fattura, l'operazione si considera effettuata alla data di emissione della fattura.

**In sostanza, per le prestazioni di servizio assume sempre rilievo la data di emissione.**



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio (FI) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it)*

Ne consegue che:

- le fatture emesse prima della decorrenza saranno soggette all'aliquota del 20%;
- le fatture emesse dalla data di decorrenza saranno soggette all'aliquota del 21%.

Va rammentato che per le prestazioni di servizio non sussiste l'ipotesi di "fattura differita" che è prevista solo per le cessioni di beni. Impropriamente, a volte, viene definita "fattura differita" quella che viene emessa per riepilogare le diverse prestazioni che sono rese durante un certo periodo (ad es: mese) nell'ambito di un rapporto continuativo: anche in questo caso vale il riferimento alla data della fattura.

## **2. FATTURE EMESSE VERSO ENTI PUBBLICI**

Le operazioni nei confronti degli Enti pubblici per le quali vengono emesse fatture con applicazione del sistema dell'esigibilità differita, previsto dal comma 5 dell'art. 6/633, si considerano effettuate al momento in cui è emessa la fattura, fatto salvo che l'esigibilità dell'imposta si verifica al momento in cui viene effettivamente pagato il corrispettivo da parte dell'Ente.

In questi casi, quindi, diversamente da quello che si verifica nei casi "normali", non c'è la coincidenza temporale della effettuazione e della esigibilità dell'imposta.

Nell'ipotesi di variazione di aliquote IVA, va sempre tenuto conto del momento di effettuazione.



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio (FI) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceoprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceoprato.legalmail.it)*

Per questo vale la regola seguente:

- **NON si applica** la variazione di aliquota IVA in riferimento alle operazioni per le quali le relative fatture sono state **emesse ed annotate sul registro vendite** entro il giorno precedente alla data di *decorrenza*. Questo vale anche se alla stessa data non è ancora stato incassato il relativo corrispettivo.

### **3. OPERAZIONI FATTURATE CON IL SISTEMA IVA DI CASSA**

Anche per le operazioni fatturate con il sistema IVA di cassa si applica la regola che il momento di effettuazione si verifica comunque al momento di emissione della fattura, fatto salvo che l'esigibilità dell'IVA si verifica successivamente al momento del pagamento del corrispettivo.

Nella sostanza, si tratta di un sistema di differimento dell'esigibilità dell'IVA, come nel caso delle fatture emesse verso Enti pubblici di cui al punto precedente.

Per questo motivo anche se il testo dell'emendamento non prende in considerazione questi casi, si deve ritenere che il comportamento debba essere lo stesso dettato esplicitamente per le operazioni verso Enti pubblici.

Si deve, pertanto, ritenere che anche in assenza di una specifica previsione, valga questo principio:

- **NON si applica** la variazione di aliquota IVA in riferimento alle operazioni per le quali le relative fatture sono state **emesse** con il sistema IVA di cassa ed **annotate sul registro vendite** entro il giorno precedente alla data di *decorrenza*. Questo vale anche se alla stessa data non è ancora stato incassato il relativo corrispettivo.



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail ragmaurodelia@hotmail.it PEC ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it*

#### **4. SCORPORO CORRISPETTIVI**

Per i commercianti al minuto e gli altri soggetti assimilati di cui all'art. 22/633, che annotano i corrispettivi giornalieri delle operazioni effettuate, l'aumento dell'aliquota si applica con riferimento alle operazioni effettuate dalla data di decorrenza.

**Saranno, perciò interessati i corrispettivi risultanti dai documenti fiscali, scontrini fiscali e ricevute fiscali, emessi dalla data di decorrenza.** Anche nei casi in cui vige un esonero dalla emissione della certificazione fiscale, l'aumento dell'IVA si applica a partire dai corrispettivi delle operazioni che si considerano effettuate dalla data del **17 Settembre 2011**

che costituiscono l'importo da annotare in riferimento a questa data.

Il testo dell'emendamento prevede la modifica del comma 2 dell'art. 22/633, in base alla quale viene previsto che il calcolo per determinare l'imposta relativa ai corrispettivi annotati nello specifico registro previsto dall'art. 24/633, si deve determinare la relativa base imponibile mediante il sistema di calcolo matematico e non più con le cosiddette percentuali di scorporo.

A questo fine vengono indicati i divisori da applicare al totale corrispettivi.

I divisori previsti sono rispettivamente:

- 104, da applicare al totale dei corrispettivi soggetti al 4%;
- 110, da applicare al totale dei corrispettivi soggetti al 10%;
- 121, da applicare al totale dei corrispettivi soggetti al 21%.



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili di Prato

*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio (FI) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it)*

Ad esempio, nel caso di corrispettivi soggetti al 21% di euro 2.420, il calcolo è il seguente

$$2.420 : 121 = 20 \times 100 = 2000 \text{ base imponibile}$$

$$2.000 \times 21\% = 420 \text{ IVA compresa nel totale di 2420}$$

## **5. NOTE DI VARIAZIONE**

Per quanto riguarda l'aliquota IVA da applicare alle note di variazione, sia in aumento che in diminuzione, va ricordato che occorre sempre fare riferimento all'aliquota applicata sulla operazione originaria a cui la variazione si riferisce.

Pertanto, indipendentemente da quando viene emessa la nota di variazione, si applica

- l'aliquota del 20%, se l'operazione interessata dalla variazione era stata assoggettata al 20%;  
l'aliquota del 21%, se invece l'operazione interessata dalla variazione era stata assoggettata al 21%.



*Sezione " A " COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it)*

**Analizziamo in sintesi gli altri maggiori provvedimenti**

**Tagli a Regioni ed Enti locali.** I tagli di 4,2 miliardi agli Enti locali riguarderanno innanzi tutto le tassazioni dirette, con l'aumento delle aliquote sui redditi delle persone fisiche (addizionali Irpef regionali e comunali), ma anche indirette. Ad esempio, 29 Province hanno già usufruito della possibilità di portare il ricarico sulle assicurazioni dal 12,5 al 16 per cento. Inoltre molti servizi e forme di assistenza non potranno più essere garantite.

**Assistenza.** Entro il prossimo anno sarà varata la riforma dell'assistenza (invalidità, pensioni di reversibilità) con un taglio di spesa di 4 miliardi nel promo anno, di 12 nel 2013 e di 20 nel 2014.

**Esenzioni fiscali.** Verrà anticipato di un anno il taglio indifferenziato di tutti i regimi di esenzione fiscale (per famiglia, casa, lavoro, contributi previdenziali, oltre all'Iva agevolata), già deciso con la manovra di luglio. Tale taglio sarà perciò del 5 per cento per il 2012 e del 20 per cento a decorrere dal 2013.



*Sezione "A" COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odceprato.legalmail.it)*

**Risparmio.** La manovra introduce un'aliquota unica del 20% su tutte le rendite finanziarie, tassate in precedenza al 12,5 o al 27 per cento. Restano esclusi i titoli di Stato (tipo Bot e Btp), su cui rimane la tassazione al 12,5 per cento.

**Passaggi di proprietà.** L'imposta provinciale di trascrizione (Ipt), che si paga quando si acquista una vettura nuova o usata, passa da un importo fisso (attualmente variabile per provincia, da 151 a 196 euro) ad uno proporzionale alla potenza e compreso tra 3,51 e 4,56 euro a Kilowatt, escluse le regioni e province a statuto speciale.

**Contributo di solidarietà.** Chi ha un reddito superiore a 300 mila euro dovrà versare il 3 per cento della parte eccedente i 300 mila, ma senza considerare la prima casa. Per statali e pensionati, invece, il contributo è più alto (5 per cento) e scatta sopra i 90 mila euro.

**Immigrati.** È stata introdotta una nuova imposta di bollo del 2 per cento (con un prelievo minimo di 3 mila euro) sui trasferimenti di denaro all'estero attraverso le agenzie di tipo "money transfer".

**Liquidazioni degli statali.** I dipendenti pubblici che optano per il pensionamento anticipato dovranno attendere due anni (invece dei sei mesi attuali) per riscuotere il Trattamento di Fine Rapporto (Tfr).



*Sezione " A " COMMERCIALISTI*

*Mauro D'Elia*

*Ragioniere Commercialista Revisore Contabile*

*Via Antonio Angiolini 23 59100 Prato Tel 0574 603765 fax 0574 603765*

*Via Magenta 36/38 Campi Bisenzio ( FI ) tel Tel. 055 891120 fax 055 8944587*

*e-mail [ragmaurodelia@hotmail.it](mailto:ragmaurodelia@hotmail.it) PEC [ragmaurodelia@odcecprato.legalmail.it](mailto:ragmaurodelia@odcecprato.legalmail.it)*

**Licenziamenti.** Possibilità di derogare, nei contratti aziendali, rispetto all'articolo 18 dello Statuto dei lavoratori.

Vista la corposità del provvedimento, non appena ci saranno novità esplicative emanate dai vari enti interessati dalla presente manovra sarà mia cura inviare nuove circolari .

Rimanendo a Vostra completa disposizione, colgo l'occasione per inviare Cordiali Saluti.

**Rag. Mauro D'Elia**