IVA – Aumento dell'aliquota ordinaria al 22%

2 Ottobre 2013
Dal 1° ottobre 2013 entra in vigore l'aumento dell'aliquota IVA ordinaria che passa dal 21% al 22%.

In assenza di ulteriori provvedimenti in materia, infatti, diventa definitivo quanto stabilito dall'art. 11 del D.L. 76/2013[1] che ha fissato a tale data il termine a partire dal quale si applica l'aumento dell'aliquota ordinaria al 22%[2].

Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con il **Comunicato Stampa del 30 settembre 2013**, con il quale sono state fornite le prime istruzioni operative sull'applicazione della nuova aliquota IVA del 22%.

Restano comunque ferme, anche a partire da tale data, le aliquote IVA ridotte del 10% e del 4% che, quindi, non subiranno alcun incremento.

l'aumento dell'aliquota ordinaria per il settore edile

L'aumento dell'aliquota ordinaria IVA incide anche sul settore delle costruzioni, per quanto riguarda:

- l'acquisto di:

– materie prime e semilavorati[3].

Come chiarito dalla C.M. n.142/E/1994, la nozione di "materie prime e semilavorati" si ricava in modo residuale rispetto ai "beni finiti", ossia ai beni *«aventi caratteristiche tali da poter essere sostituiti in modo assolutamente autonomo dalla struttura della quale fanno parte e che conservano, quindi, la propria individualità»*[4];

– immobili strumentali (ossia i fabbricati classificati nella categoria A10 o nei gruppi catastali B, C, D, E)[5];

– abitazioni cd. "di lusso", ai sensi del D.M. 2 agosto 1969;

– aree edificabili.

- le prestazioni di servizi relative a:

– manutenzione ordinaria e straordinaria su immobili diversi dalle abitazioni;

– locazione di immobili strumentali.

effettuazione delle operazioni

Sotto tale profilo, per individuare le operazioni eseguite a partire dal 1° ottobre 2013 e per le quali l'IVA si applica con l'aliquota ordinaria del 22%, occorre far riferimento ai criteri generali di

effettuazione delle operazioni[6], stabiliti dall'art.6 del D.P.R. 633/1972, ossia al momento:

– della consegna o spedizione, per la cessione di beni mobili;

– della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà, per la cessione di beni immobili;

– del pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi (es. appalto – subappalto);

– dell'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

Per quanto riguarda gli acconti e le eventuali fatture anticipate, in base ai citati principi generali, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo pagato, o fatturato, alla data della fattura o del pagamento.

Di conseguenza, gli acconti fatturati prima del 1° ottobre 2013 (ossia fino al 30 settembre 2013), devono essere assoggettati all'aliquota IVA del 21%, mentre ai successivi pagamenti (saldo o ulteriori acconti) versati a partire dal 1° ottobre 2013, l'IVA si applica con l'aliquota del 22%.

Prima applicazione dell'aliquota IVA al 22% – Modalità operative

L'Agenzia delle Entrate, con il Comunicato Stampa del 30 settembre 2013, ha chiarito che nella fase di prima applicazione, qualora ragioni di ordine tecnico impediscano un immediato aggiornamento dei programmi informatici di fatturazione, gli operatori economici potranno regolarizzare le fatture emesse ed i corrispettivi annotati in modo non corretto effettuando la variazione in aumento (art.26, comma 1, D.P.R. 633/1972).

Sul punto, l'Agenzia richiama espressamente i chiarimenti già forniti con la C.M. 45/E/2011[7], pertanto, per non incorrere in sanzioni, le variazioni in aumento delle fatture emesse dal 1° ottobre 2013, e gli eventuali versamenti della maggiore imposta, dovranno essere eseguiti:
ü per i contribuenti **che effettuano le liquidazioni periodiche con cadenza mensile**, entro:

– il 27 dicembre 2013 (termine stabilito per il versamento dell'acconto IVA), relativamente alle fatture emesse entro il mese di novembre;
– il 16 marzo 2014 (termine di liquidazione annuale), per le fatture emesse nel mese di dicembre;

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

– il 16 marzo 2014, per le fatture emesse nel quarto trimestre.

In merito, si ricorda che ove tali scadenze comportino un differimento dei termini ordinari di liquidazione e versamento, dovranno essere corrisposti gli interessi.

Infine, entro le scadenze sopra indicate, dovranno essere regolarizzate, con una variazione in aumento ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. 633/1972, le fatture erroneamente emesse con la minor aliquota del 21%.

iva ad esigibilità differita e nuova "iva per cassa"

In merito ai regimi speciali, IVA a esigibilità differita e IVA per cassa, si ritengono applicabili le modalità operative già seguite in occasione dell'aumento dell'IVA dal 20% al 21%.

- ***IVA per cassa***

Sul punto, si ricorda che, dal 1° dicembre 2012, i titolari di attività d'impresa e gli esercenti arti o professioni, con volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro, possono optare per la nuova "*IVA per cassa*", con la conseguente possibilità di versare l'IVA solo al momento dell'effettivo incasso dei corrispettivi contrattuali (art. 32 del D.L. 83/2012, convertito, con modifiche, nella legge 134/2012)[8].

Alla luce della citata modifica normativa si deve ritenere che, nel caso di opzione per la cd. "IVA per cassa", il tributo sia dovuto con l'aliquota al 22% per le fatture emesse ed i pagamenti effettuati a partire dal 1° ottobre 2013.

In tal senso, come già confermato dalla C.M. n.45/E/2011, il sistema dell' "*IVA per cassa*" incide unicamente sull'esigibilità del tributo, mentre non modifica le regole ordinarie relative al momento di effettuazione dell'operazione (art.6 del D.P.R. 633/1972).

Sul punto, si ricorda che il nuovo regime sostituisce il precedente meccanismo dell'"*IVA per cassa*", contenuto nell'art.7 del D.L. 185/2008, convertito con modificazioni in Legge 2/2009, che è rimasto, quindi, in vigore sino al 30 novembre 2012.

Rispetto a quest'ultimo, la nuova disciplina:

- aumenta il limite del volume d'affari che consente di optare per tale regime, elevandolo, da 200.000 euro, a 2 milioni di euro, rendendo così applicabile il meccanismo ad una maggior platea di imprese e professionisti;
- riguarda il complesso delle operazioni poste in essere dal soggetto passivo che se ne avvale, con riflessi anche sulla detrazione dell'IVA assolta per le operazioni passive (acquisti di beni e servizi) effettuate dal medesimo soggetto;
- riconosce al cessionario/committente, che non opta per il medesimo regime, il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sulle operazioni passive, sin dal momento dell'effettuazione delle operazioni stesse, a prescindere dall'effettivo pagamento del corrispettivo ai propri fornitori.

IVA a esigibilità differita

In merito alle **operazioni eseguite nei confronti dello Stato e degli altri Enti pubblici** (art. 6, comma 5, D.P.R. 633/1972), si ritengono applicabili i principi sopra esposti, pertanto, anche in tale ipotesi occorre aver riguardo esclusivamente al momento dell'emissione della fattura, indipendentemente dal momento dell'effettivo pagamento

Per completezza si riporta di seguito uno schema di sintesi riepilogativo, aggiornato con la nuova misura dell'aliquota ordinaria, del regime IVA applicabile alle operazioni di maggiore interesse nel settore dell'edilizia.

---

[1] *Cfr.* ***ANCE "D.L. 76/2013 – Rinviato al 1° ottobre 2013 l'aumento dell'aliquota IVA al 22%"*** – ID n. 12255 dell'8 luglio 2013.
[2] In merito, si ricorda che la legge di Stabilità 2013 aveva previsto, dal 1° luglio 2013, l'aumento dell'aliquota IVA ordinaria, dal 21% al 22%, solo nel caso in cui, entro il 30 giugno 2013, non fossero

entrati in vigore provvedimenti legislativi in materia fiscale ed assistenziale, aventi ad oggetto il riordino della spesa in materia sociale e i regimi fiscali agevolativi, tali da determinare un maggior gettito pari a 6,56 mld di euro a decorrere dal 2013. Sul punto, è intervenuto l'art. 11 del D.L. 76/2013 che, oltre ad abrogare la suddetta clausola, ha rinviato, al 1° ottobre 2013, il termine a partire dal quale viene applicato l'aumento dell'aliquota ordinaria dell'IVA dal 21% al 22%. A tal riguardo,cfr. ***ANCE* "*Legge di Stabilità 2013 – Le misure fiscali d'interesse per il settore" –*** ID n. 9532 dell'11 gennaio 2013.

[3] La C.M. n.142/1994 ha fornito un'elencazione della materie prime e semilavorati, quali: i materiali e prodotti dell'industria lapidea in qualsiasi forma e grado di lavorazione; materiali inerti, quali polistirolo liquido o in granuli; leganti e loro composti; laterizi quali tegole, mattoni, tavelle, tabelloni e comignoli; manufatti e prefabbricati in gesso, cemento, laterocemento, ferrocemento, fibrocemento; materiali per pavimentazione interna o esterna e per rivestimenti, quali moquette, pavimenti in gomma, pavimenti in Pvc, piastrelle di grès, marmo, maiolica, ceramica, lastre di marmo, listoni e doghe in legno, perline, pannelli di legno per rivestimenti, linoleum, carte da parati, piastrelle da rivestimento murale in sughero, battiscopa; materiale di coibentazione, impermeabilizzanti, quali isolanti flessibili in gomma per tubi.

[4] Sul punto, si ricordano le C.M. 1/E/1994 e R.M. n.39/E/1996. Inoltre, la C.M. n.14/1981 ha chiarito che non si considerano beni finiti quelli che, pur costituendo prodotti finiti per il cedente, sono materie prime e semilavorati per l'acquirente, quali cemento, mattoni, calce, piastrelle, ecc.

[5] L'IVA continua, invece, ad essere dovuta con l'aliquota del 10% in caso di:

– cessioni di porzioni di fabbricati a prevalente destinazione abitativa (es. uffici e negozi) effettuate dall'impresa costruttrice (n.127-*undecies*, Tab. A, parte III, allegata al D.P.R.633/1972);

– cessioni di fabbricati, o loro porzioni, effettuate dalle imprese che hanno eseguito sugli stessi interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia o urbanistica (n.127-*quinquiesdecies*, Tab. A, parte III, allegata al D.P.R.633/1972).

In ogni caso, si ricorda che l'aliquota al 21% si applica, altresì, alle prestazioni relative alla costruzione di immobili strumentali.

[6] Sul punto, si considerano applicabili i chiarimenti forniti dalla C.M. 45/E/2011.

[7] *Cfr.* ***ANCE "Aumento dell'aliquota IVA al 21% – I Chiarimenti della C.M. 45/E/2011"–*** ID n. 4740 del 14 ottobre 2011.

[8] Cfr. ***ANCE "Nuova "IVA per cassa" – Disposizioni attuative e primi chiarimenti dell'AdE"*** – ID n. 8983 del 28 novembre 2012.

13187-Tabella aliquote interventi di recupero edilizio.pdfApri

13187-Tabella aliquote cessioni locazioni.pdfApri

13187-Comunicato Stampa del 30 settembre 2013.pdfApri