



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

OGGETTO: Circolare 3.2013

Seregno, 8 gennaio 2013

IVA – MODIFICA DEI TERMINI DI FATTURAZIONE

Alle operazioni (cessioni di beni e/o prestazione di servizi) effettuate a partire dal primo gennaio 2013 risulteranno applicabili le nuove disposizioni Iva introdotte in Italia con apposito decreto legislativo di recepimento previsto dalla direttiva 2010/45/EU del Consiglio del 13 Luglio 2010.

Punti principali:

- introduzione fattura elettronica
- introduzione fattura semplificata
- nuovi obblighi di fatturazione

FATTURA ELETTRONICA

L'art. 21 comma 1 DPR 633/72 definisce le caratteristiche che deve possedere la fattura in formato elettronico e le condizioni per la sua emissione.

- Per fattura elettronica s'intende la fattura che è stata emessa in qualunque formato elettronico (formato xml, ma anche messaggio di posta elettronica con allegato pdf della fattura, fax ricevuto su pc)
- La fattura elettronica è equiparata alla fattura cartacea
- Il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario. Non è necessaria l'accettazione scritta, ma sono sufficienti comportamenti concludenti come la contabilizzazione o il pagamento della fattura.
- La fattura elettronica si considera emessa al momento della trasmissione o della messa a disposizione del cessionario o committente
- Il soggetto passivo ha l'obbligo di garantire l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione
- L'autenticità dell'origine e dell'integrità del contenuto, oltre che dall'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente e dai Sistemi EDI (Electronic Data Interchange) di trasmissione elettronica dei dati, può essere garantita da sistemi di controllo di gestione in grado di assicurare un collegamento affidabile tra la fattura elettronica e l'operazione ad essa riferibile. Un esempio di controllo di ge-



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

stione è la verifica della corrispondenza dei documenti giustificativi: ordine di acquisto, contratto, documento di trasporto e ricevuta di pagamento.

- Le fatture elettroniche devono essere conservate con modalità elettronica entro quindici giorni dalla loro emissione; entro tale termine devono essere apposte firma digitale e marca temporale. Si prevede altresì che le fatture create in formato elettronico (create elettronicamente ma che non possono definirsi fatture elettroniche per la mancanza della loro accettazione da parte del destinatario) e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente.

FATTURA SEMPLIFICATA

Lo schema del D.Lgs introduce nel DECRETO IVA il nuovo art. 21-bis contenente la nuova figura della fattura semplificata.

La fattura semplificata può essere emessa in caso di:

- cessione di bene o prestazione di servizio il cui corrispettivo (IVA INCLUSA) non superi l'importo di Euro 100,00. Si tratta peraltro di un limite che, a norma del comma 3 dello stesso art. 21-*bis*, può essere anche **derogato** tramite apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze: detto limite potrà essere innalzato **sino a 400 euro**, ovvero ancora potrà essere disposto che, per alcuni settori e per alcuni soggetti per i quali l'emissione della fattura risulta essere adempimento particolarmente gravoso, tale semplificazione possa essere introdotta senza alcun limite di importo.
- emissione di note di variazione (note di accredito e note di debito), senza limite d'importo, di cui all'art. 26 del Decreto Iva. Le fatture rettificative dovranno riportare il riferimento alla fattura originaria e le indicazioni specifiche oggetto di modifica.

L'emissione della fattura semplificata non è consentita per le seguenti tipologie di operazioni:

- a) cessioni intracomunitarie di cui all'art 41 del DL 331/1193
- b) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle aventi carattere finanziario, effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione Europea.

Tra le principali indicazioni che devono essere indicate in fattura semplificata vi sono:

- data di emissione e numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi;
- **corrispettivo pagato al lordo dell'IVA**; non è necessario indicare la base imponibile dell'operazione e la relativa imposta; per adempiere all'obbligo dell'individuazione dei valori da contabilizzare, è infatti suffi-



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

ciente l'indicazione del **corrispettivo complessivo** e dell'imposta in esso compresa, ovvero dei dati necessari per calcolarla. Pertanto, pare possibile indicare il corrispettivo **lordo** della transazione (quindi IVA compresa) e l'**aliquota dell'IVA** applicabile (necessaria per lo scorporo a posteriori);

- **ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio, numero di partita Iva del cedente o prestatore di servizi e del cessionario o committente.** In luogo dei dati identificativi del cessionario o committente stabilito in Italia, è possibile indicare soltanto il **codice fiscale** o il **numero di partita IVA** del medesimo, mentre, qualora il cessionario o committente sia stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, è possibile indicare soltanto il **numero di identificazione IVA** attribuito da detto Stato membro.

NUOVI OBBLIGHI DI FATTURAZIONE

Obbligo emissione fattura (Art 21 comma 1 DPR 633/72)

Tutti i soggetti passivi stabiliti in Italia che effettuano una cessione di bene o una prestazione soggetta ad IVA hanno l'obbligo di emettere fattura (cartacea od elettronica) per ciascuna operazione imponibile.

L'obbligo di emettere la fattura è posto di regola a carico del soggetto passivo d'imposta che effettua la cessione dei beni o la prestazione dei servizi; il legislatore nazionale e quello comunitario hanno dato la possibilità di emettere la fattura direttamente al cessionario o committente (cosiddetta autofattura) ovvero ad un terzo (cosiddetta fattura in outsourcing). In entrambi i casi la responsabilità della fattura resta a carico del soggetto passivo - cedente o prestatore - che ha effettuato l'operazione il quale assicura che la stessa è stata "emessa" per suo conto dal cliente ovvero da un terzo.

Ampliamento volume d'affari (Art. 21 comma 6 bis DPR 633/72)

L'obbligo di emissione della fattura si estende anche alla cessione di beni ed alle prestazioni di servizi territorialmente non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies DPR 633/72, effettuati nei confronti:

- di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro paese dell' Ue (annotazione da riportare in fattura "inversione contabile"). Può trattarsi ad esempio prestazione di servizi generici a soggetti passivi UE;
- di un soggetto passivo che è stabilito fuori dall' UE (annotazione da riportare in fattura "operazione non soggetta"). Può trattarsi ad esempio della prestazione di servizi generici a soggetti passivi extra-UE, di lavori edili su un immobile situato in un paese extra-Ue, oppure di una cessione di beni allo stato estero.

Queste operazioni, prima fuori campo IVA, non influenzavano il volume d'affari mentre dal 2013 lo aumentano. In sostanza tutte le operazioni fatturate, diverse dalle cessioni di beni ammortizzabili e dai passaggi interni tra attività separate, fanno ora volume d'affari.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Tali operazioni sono tuttavia irrilevanti nel calcolo del volume d'affari per determinare lo status di esportatore abituale del soggetto passivo italiano; pertanto vanno tolte dal denominatore della frazione ai fini del calcolo del 10% per essere qualificati come esportatori abituali.

Contenuto della fattura (Art 21 comma 2 DPR 633/72)

I dati che vanno riportati nella fattura , cartacea o elettronica, sono i seguenti:

- a) data di emissione;
- b) numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- c) ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
- d) numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore;
- e) ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
- f) numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente ovvero, in caso di soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento; nel caso in cui il cessionario o committente residente o domiciliato nel territorio dello Stato non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione, codice fiscale ;
- g) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
- h) corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'articolo 15, primo comma, n. 2;
- i) corrispettivi relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono;
- l) aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro;
- m) data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'articolo



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

38, comma 4, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;

n) annotazione che la stessa è emessa, per conto del cedente o prestatore, dal cessionario o committente ovvero da un terzo.

Numerazione progressiva delle fatture emesse

Il nuovo art. 21 del decreto IVA prevede che ogni fattura debba evidenziare un *“numero progressivo che la identifichi in modo univoco”*.

Ciò significa che, dal 1 gennaio 2013, non è più prevista la numerazione progressiva cosiddetta per anno solare. La numerazione deve avere la funzione di assegnare una univocità alla fattura. Non sarà più possibile, pertanto, che fatture emesse in anni differenti riportino lo stesso numero progressivo.

Nell’attesa di chiarimenti ministeriali si ritiene che vi siano due possibili modalità per ottemperare a tale disposizione:

- 1) la numerazione delle fatture è progressiva sino all’estinzione del soggetto emittente; esempio: fattura n. 126 del 31/12/2012; fattura n. 127 del 1/1/2013 e così di seguito.
- 2) la numerazione è progressiva nell’ambito del medesimo anno. La fattura viene univocamente individuata aggiungendo l’anno di emissione. *Esempio:* fattura n. 1/2013 del 3 gennaio 2013; fattura n. 2/2013 del 4 gennaio 2013 e così di seguito.

In considerazione dei tempi ristretti dell’entrata in vigore della norma, del tempo e costo degli opportuni aggiornamenti del software, si consiglia di continuare con la numerazione dell’anno 2012 di cui al punto 1).

La fattura differita per servizi (Art 21 comma 2 DPR 633/72)

La fattura è emessa al momento di effettuazione dell’operazione a norma dell’articolo 6.

Per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali l’operazione è effettuata, **nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione** effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime.

Si ha quindi il debutto della fattura differita per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione e la possibilità di emettere una sola fattura cumulativa, recante il dettaglio delle operazioni, entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

SERVIZI GENERICI

Prestazione di servizi generici resi a soggetti UE (Art 21 comma 4 lettera C DPR 633/72)

Per le prestazioni di servizi generici rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro stato membro dell'unione Europea , non soggette all'imposta in Italia ai sensi dell'art 7-ter in quanto soggette ad imposta nel paese del committente, la fattura deve essere emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (in genere ultimazione del servizio o pagamento anticipato). L'annotazione d'apporte in fattura è la seguente “ Inversione contabile”). Il richiamo alla norma comunitaria o nazionale non è più obbligatorio, anche se a nostro parere consigliato.

Prestazione di servizi generici resi a soggetti Extra - UE (Art 21 comma 4 lettera D DPR 633/72)

Per le prestazioni di servizi rese a soggetti passivi stabiliti fuori dall'unione Europea , non soggette all'imposta in Italia ai sensi dell'art 7-ter in quanto soggette ad imposta nel paese del committente, la fattura per le prestazioni rese è emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (in genere ultimazione del servizio o pagamento anticipato). L'annotazione d'apporte in fattura per la prestazione di servizi rese è la seguente “ Operazione non soggetta”). Il richiamo alla norma comunitaria o nazionale non è più obbligatorio, anche se a nostro parere consigliato.

Prestazione di servizi generici ricevuti da soggetti Extra – Ue (Art 21 comma 4 lettera D DPR 633/72)

Per le prestazioni di servizi generici ricevuti da soggetti passivi stabiliti fuori dall' Unione Europea il committente nazionale emette autofattura entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (in genere ultimazione del servizio o pagamento anticipato). Nell'autofattura emessa ai sensi dell'art 17, comma 2 , ed Art21 comma 6-ter deve riportare la dicitura “autofatturazione”.

Prestazione di servizi generici ricevuti da soggetti Ue

Per le prestazioni di servizi generici ricevuti da soggetti passivi stabiliti in un altro stato dell' Unione Europea il committente nazionale integra la fattura ai sensi dell' art 46 del DL 331/93 entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura. Se non riceve la fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (in genere ultimazione del servizio o pagamento anticipato) deve emettere autofattura entro il 15 del terzo mese, annotandola entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente.

SERVIZI SPECIFICI

Per le prestazioni di servizi diverse da quelle generiche, cosiddette prestazioni “specifiche” (per esempio le prestazioni immobiliari disciplinate dall'art 7-quater Dpr 633/72), il momento dell'effettuazione resta quello del pagamento o dell'anticipata fatturazione (Art 6 comma 3-4 Dpr 633/72). L'obbligo di mettere la fattura (o autofattura) non fruisce pertanto, pertanto, del differimento al 15 del mese successivo valevole per le prestazioni generiche.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Annotazioni obbligatorie (Art 21 comma 6-bis DPR 633/72)

La fattura deve essere emessa anche per le seguenti tipologie di operazioni sotto elencate, con le relative annotazioni e l'eventuale indicazione della norma comunitaria o nazionale:

- a) cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette all'imposta a norma dell'articolo 7-bis, comma 1, con l'annotazione "operazione non soggetta";
- b) cessioni all'esportazione, le operazioni assimilate ed i servizi internazionali (operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater), con l'annotazione "operazione non imponibile";
- c) operazioni esenti di cui all'articolo 10, eccetto quelle indicate al n. 6), con l'annotazione "operazione esente";
- d) operazioni soggette al regime del margine con l'annotazione, a seconda dei casi, "regime del margine - beni usati", "regime del margine - oggetti d'arte" o "regime del margine - oggetti di antiquariato o da collezione";
- e) operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine previsto dall'articolo 74-ter, con l'annotazione "regime del margine - agenzie di viaggio".

L'obbligo dell'indicazione in fattura della norma comunitaria o nazionale è stato reso facoltativo e non più obbligatorio dal 1° gennaio 2013

Acquisto beni e servizi da soggetto stabilito in un paese dell' Ue (acquisti intracomunitari): momento impositivo dell'operazione ed integrazione della fattura

La legge 228/2012 ha riscritto l'articolo 39 del DL 331/93 sul tema del momento impositivo delle operazioni intracomunitarie. La nuova disposizione si riferisce sia alle cessioni che alle acquisizioni.

Il momento impositivo è stato individuato nella partenza dei beni dal territorio di origine, con rilevanza non solo per il cedente ma anche per il cessionario, il quale con riguardo alla data di partenza dei beni deve controllare l'esatta emissione della fattura, da parte del cedente o in caso contrario procedere all'autofatturazione. L'articolo stabilisce infatti che " le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari si considerano effettuati all'atto di inizio del trasporto o della spedizione al cessionario o a terzi per suo conto, rispettivamente dal territorio dello stato o dal territorio dello stato membro di provenienza". Se anteriormente al verificarsi dell'evento è stata emessa la fattura relativa d un'operazione intracomunitaria la medesima si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura.

E' stato inoltre previsto che le cessioni e gli acquisti intracomunitari di beni effettuati in modo continuativo nell'arco di un periodo di tempo superiore ad un mese solare si considerano effettuati al termine di ciascun mese.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

L'art. 39 del DL 331/1193 ripropone i casi di sospensione dell'operazione (es. vendite a prova, vendite regolate da contratto estimatorio) già previsti nel previgente testo. Si prevede che il regime sospensivo termina comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna dei beni.

ADEMPIMENTI CONTABILI

L'obbligo di integrazione delle fatture, da parte del cessionario o committente nazionale è esteso a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da soggetti passivi stabiliti in altri Stati membri dell' UE.

Un soggetto passivo stabilito in Italia, se acquista beni o servizi da soggetti stabiliti nella UE, per operazioni soggette a Iva in Italia, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura e con riferimento al mese di ricevimento, se risulta in fattura, deve:

- integrare la fattura emessa dal cedente o prestatore stabilito in un altro paese UE;
- registrare la fattura nel registro delle fatture emesse ed in quello degli acquisti con riferimento al mese di ricevimento

In caso di mancato ricevimento della fattura il cessionario italiano ha due mesi di tempo prima di procedere all'autofattura, che deve essere emessa entro il 15 del terzo mese successivo alla partenza dei beni.

Cessioni di beni a soggetti stabiliti in un paese dell' UE (Cessioni intracomunitarie)

Le cessioni intracomunitarie di beni si considerano effettuate nel momento di inizio del trasporto/spedizione dal territorio dello stato (art. 39 comma 1 DL 331/93). Se la fattura relativa ad una cessione intracomunitaria è emessa prima dell'inizio del trasporto o della spedizione, l'operazione si considera effettuata alla data della fattura, limitatamente all'importo fatturato.

Non assume più rilevanza il pagamento anticipato, in tutto o in parte, del corrispettivo; quindi l'incasso di un acconto prima dell'invio dei beni non rileva agli effetti Iva e non comporta l'emissione della fattura in relazione all'importo pagato.

Per le cessioni intracomunitarie di beni è stato introdotto un termine dilatorio per l'emissione della fattura; a tal fine, è stato sostituito il primo periodo del comma 2 dell'art. 46, D.L. n. 331/93, prevedendo che le fatture relative alle cessioni intracomunitarie devono essere emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (inizio del trasporto/spedizione dei beni dall' Italia).

Le fatture relative alle cessioni intracomunitarie devono essere registrate entro il termine di emissione, ossia entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, ma con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione (Art. 47, c. 4, D.L. n. 331/93)

MODIFICA BASE IMPONIBILE (Art 13 dpr 633/72 comma 4)

Si modifica la base imponibile ai fini della conversione in euro degli importi contenuti sulla fattura

Infatti l'art 13 comma 4 DPR 633/72 stabilisce che gli importi in valuta estera sono computati in base al tasso di cambio del giorno di effettuazione dell'operazione o, nel caso di omessa indicazione in fattura, di quello di emis-



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

sione stessa. In mancanza il, il computo è effettuato sulla base della quotazione del giorno antecedente più prossimo.

E' stabilita la possibilità di effettuare la conversione in Euro , per tutte le operazioni effettuate nell'anno solare, sulla base del tasso di cambio pubblicato dalla Banca centrale Europea.

ADEMPIMENTI BLACK LIST

Le nuove regole concernenti gli **obblighi di fatturazione** anche per le **operazioni fuori campo IVA** per carenza del presupposto territoriale, introdotte a far data dal 1° gennaio 2013 dalla Legge di stabilità, comportano un ampliamento delle operazioni interessate dalla comunicazione di cui all'art. 1 del DL n. 40/2010 (**comunicazione "black list"**). Secondo la predetta disposizione, infatti, rientrano nell'obbligo di comunicazione le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione secondo la disciplina prevista ai fini IVA. Ciò che rileva, ai fini dell'inclusione nella comunicazione, è quindi l'**obbligo di registrazione** dell'operazione nei **registri IVA**, che sussiste se antecedentemente è stata emessa la fattura, quale adempimento prodromico alla registrazione stessa

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Studio Commercialista Associato Contrino