



## Studio Commercialisti Associati

Dott. Turrina Walter      Commercialista – Revisore Contabile  
Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica      Consulente del Lavoro

**AI SIGNORI CLIENTI**

**LORO SEDI**

Circolare Studio N. 1 / 2013 del 10/01/2013

### **Oggetto: le novità inerenti l'IVA e la fatturazione a decorrere dal 01/01/2013**

Numerose sono le novità in tema di imposta sul valore aggiunto introdotte a decorrere dal **01 gennaio 2013** attraverso la Legge di stabilità 2013, ossia la L. 24.12.2012, n. 228 che ha recepito il contenuto della **Direttiva** comunitaria **2010/45/UE**. Lo scopo della direttiva è quello di uniformare quanto più possibile la disciplina dell'imposta in tutti gli Stati aderenti all'Unione Europea.

#### **NUOVI OBBLIGHI DI FATTURAZIONE art. 21, co. 6-bis, D.P.R. n. 633/72**

La norma prevede che i soggetti passivi stabiliti nel territorio italiano devono emettere la fattura anche per le operazioni (precedentemente tale obbligo era previsto solo per le prestazioni di servizi generici) sotto elencate, non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies in quanto prive del requisito della territorialità:

#### **Operazioni intra-UE**

Escludendo tutte le operazioni esenti ai sensi dell'art. 10 co. 1 numeri 1), 2), 3), 4) e 9) della Legge IVA [in prevalenza sono operazioni di natura finanziaria], per tutte le prestazioni di servizi e le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti passivi che sono debitori dell'imposta in **altro Stato UE** (clienti soggetti IVA), il cedente (in caso di beni) o il prestatore (in caso di servizi) nazionale deve obbligatoriamente emettere la **fattura** riportando nella stessa la dicitura **inversione contabile+**.

Ciò significa, ad esempio, che un servizio di consulenza reso a una società stabilita in un altro Stato UE dovrà essere fatturato riportando obbligatoriamente la dicitura **inversione contabile+**.

#### **Operazioni extra-UE**



## Studio Commercialisti Associati

Dott. Turrina Walter      Commercialista – Revisore Contabile  
Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica      Consulente del Lavoro

Qualora la cessione o la prestazione sia effettuata **al di fuori del territorio UE**, il cedente o il prestatore di servizi italiano deve emettere obbligatoriamente la **fattura per tutte** le operazioni (sia verso clienti IVA che privati), riportando nella stessa la **annotazione %operazione non soggetta+**.

Fino al 31/12/2012 tali operazioni erano classificate fuori campo IVA e per le stesse non era necessaria la emissione della fattura e il transito nei registri IVA.

### **Conseguenze connesse alla fatturazione delle operazioni extraterritoriali**

L'introduzione dell'obbligo di fatturazione anche per le operazioni non rilevanti territorialmente, come sopra descritto, ha come conseguenza il fatto che l'ammontare di tali operazioni concorre alla **formazione del volume d'affari annuo** del cedente o prestatore di servizi italiano (con riflessi nei termini per la liquidazione iva trimestrale o mensile, accesso al regime per cassa, presupposto del rimborso collegato alla percentuale di operazioni non imponibili rispetto al fatturato etc..).

Tuttavia, occorre precisare che tali operazioni per espressa previsione, **non generano plafond** per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'IVA e non rilevano nella determinazione del volume d'affari da prendere in considerazione per decretare lo status di esportatore abituale del soggetto passivo italiano.

La fatturazione delle operazioni extraterritoriali effettuate nei confronti di operatori non UE situati in paesi **black list** farà scattare anche l'obbligo della comunicazione di cui all'art. 1 D.L. n. 40/2010.

### **CONTENUTO DELLA FATTURA art. 21, co. 2, 6 e 6-bis, D.P.R. n. 633/72**

In base alle nuove norme dall'01/01/2013 nella fattura occorre obbligatoriamente indicare:

- il numero di **partita IVA del cliente nazionale**
- il numero di **partita IVA** attribuito da un **altro Stato UE**, nel caso in cui avvenga una cessione di beni o una prestazione di servizio intracomunitaria
- il **codice fiscale** del cliente nazionale, se questi non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione ed è pertanto una persona fisica.

Oltre all'indicazione di tali elementi, in determinati casi (come in parte già visto al paragrafo precedente) nella fattura è obbligatorio riportare delle **annotazioni**:

- nel caso delle cessioni o prestazioni di servizi intracomunitarie, il cedente o prestatore italiano dovrà inserire nella fattura la **annotazione %inversione contabile+-** lo stesso dovrà fare naturalmente il cedente/prestatore UE;
- per le cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette all'imposta a norma dell'articolo 7-bis co. 1, l'annotazione da riportare è **%operazione non soggetta+**;
- per le operazioni non imponibili di cui agli articoli 8 (cessione all'esportazione), 8-bis (le operazioni assimilate), 9 (i servizi internazionali) e 38-quater, deve essere riportata la **annotazione %operazione non imponibile+**;



## Studio Commercialisti Associati

Dott. Turrina Walter      Commercialista – Revisore Contabile  
Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica      Consulente del Lavoro

- per le operazioni esenti previste dall'art. 10 deve essere riportata la dicitura **operazione esente**;
  - per le operazioni soggette al regime del margine deve essere riportata, a seconda dei casi, la dicitura **regime del margine È beni usati**, **regime del margine È oggetti d'arte**, **regime del margine È oggetti da antiquariato o da collezione**, **regime del margine È agenzie di viaggio**.
- Nel caso in cui il cedente o il prestatore di servizi emettano fattura per operazioni in **reverse charge** (l'esempio tipico è quello dei subappalti nel settore edile), questa dovrà obbligatoriamente contenere la dicitura **inversione contabile**.
- Viceversa, il cessionario di un bene o il committente di un servizio in regime di **reverse charge** dovranno indicare nelle autofatture la dicitura **auto fatturazione**.

### LA NUMERAZIONE DELLA FATTURA art. 21, co. 2, D.P.R. n. 633/72

Dal 01.01.2013 è previsto che alla fattura sia attribuito un **numero progressivo che la identifichi in modo univoco**. Precedentemente era previsto che la numerazione avvenisse **in ordine progressivo per anno solare**.

Sul punto sono sorti dubbi applicativi che sono stati risolti tempestivamente dall'Agenzia delle Entrate la quale nella Risoluzione n. 1/E del 10/01/2013 ha previsto che la univocità può essere soddisfatta come segue:

- continuare ad adottare il vecchio sistema di numerazione progressiva per anno solare (ogni anno si riparte dal numero 1);
- partire nel 2013 dal numero 1 e continuare progressivamente fino all'estinzione della ditta;
- proseguire nel 2013 con la numerazione del 2012 fino all'estinzione della ditta;
- iniziare dal 2013 con la numerazione progressiva nell'ambito di ciascun anno solare, inserendo nel numero della fattura l'anno di emissione della stessa (ad esempio 1/2013).

Si osserva che anche nel **registro delle fatture emesse** è richiesta l'indicazione del **numero progressivo**, per cui è necessario modificare le procedure software di registrazione in modo da rendere coerente il dato della numerazione della fattura adottata con quella del registro.

### TERMINI PER L'EMMISSIONE art. 21, co. 4, D.P.R. n. 633/72

Come regola generale la fattura è emessa al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/72.

In deroga alla regola generale la fattura può essere emessa **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione, nei seguenti casi:

- cessione di beni la cui consegna risulta dal DDT;
- prestazioni di servizi **individuabili attraverso idonea documentazione** ed effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto;
- prestazioni di servizio **generiche** rese a soggetti passivi UE o extra UE;



## Studio Commercialisti Associati

Dott. Turrina Walter      Commercialista – Revisore Contabile  
Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica      Consulente del Lavoro

- cessione di beni intracomunitaria (in questi caso il termine è previsto dall'art. 46 co. 2 D.L. n. 331/1993)

- la autofattura relativa alle prestazioni di servizi generiche+ ricevute da un soggetto passivo stabilito al di fuori della UE.

Nel caso in cui venga effettuato un **acquisto intracomunitario** e il cessionario non riceva la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, tale soggetto deve emettere la autofattura entro il **giorno 15 del terzo mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione stessa.

Si ricorda che la liquidazione dell'IVA a debito avviene in base al momento in cui la stessa diviene esigibile ai sensi dell'art. 6 D.P.R. n. 633/72. Ne consegue che il contribuente che si avvale della facoltà di emettere la fattura entro il 15 del mese successivo (ad es. il 15 di febbraio), dovrà comunque tenerne conto nella liquidazione del mese di esigibilità dell'imposta ovvero nell'esempio citato, gennaio. Per tale motivo, per prassi, la fattura viene emessa lo stesso mese in cui l'IVA diviene esigibile.

### INTEGRAZIONE DELLE FATTURE

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

### MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

Il Legislatore ha previsto che gli acquisti intracomunitari di beni si considerano effettuati nel **momento di inizio del trasporto o della spedizione** al cessionario, oppure a terzi per suo conto.

Fino al 31/12/2012 per gli acquisti si faceva riferimento al momento di arrivo in Italia dei beni. Dal 01/01/2013 gli acquisti e le cessioni UE hanno conseguentemente il medesimo criterio di individuazione del momento di effettuazione dell'operazione.

Tuttavia, è bene tener presente che se la fattura relativa a una cessione intracomunitaria è **emessa prima dell'inizio del trasporto** o della spedizione, l'operazione si considera effettuata alla **data della fattura**.

Non assume più alcuna importanza il pagamento anticipato, in tutto o in parte, del corrispettivo (in altri termini **in caso di pagamento di acconti non è più obbligatorio la missione della fattura**); tuttavia, nella prospettiva del fornitore italiano può ravvisarsi un interesse a emettere comunque la fattura al fine di incrementare le operazioni non imponibili utili per l'acquisizione dello status di esportatore abituale ovvero per conseguire il presupposto del diritto al rimborso iva.

Qualora vengano posti in essere cessioni e acquisti intracomunitari di beni effettuati **in modo continuativo** nell'arco di un periodo di tempo superiore ad un mese solare, questi si



## Studio Commercialisti Associati

Dott. Turrina Walter      Commercialista – Revisore Contabile  
Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica      Consulente del Lavoro

considerano effettuati **al termine di ciascun mese**; il caso tipico è la somministrazione di beni.

### LA FATTURA Í CUMULATIVAÍ

La nuova disposizione introduce la possibilità di emettere **un'unica fattura** per le operazioni effettuate nello stesso mese solare nei confronti di un medesimo soggetto anche per le **prestazioni di servizi** (tale possibilità era limitata solo alle cessioni di beni).

Qualora si scegliesse di emettere un unico documento riepilogativo, questo dovrà essere emesso entro il giorno 15 del mese successivo all'effettuazione delle operazioni.

### LA FATTURA SEMPLIFICATA art. 21-bis, D.P.R. n. 633/72

La norma in esame prevede la possibilità di emettere una tipologia di fattura c.d. **semplificata**.

Tale documento può essere emesso per **tutte le operazioni di ammontare non superiore a 100 euro** (compreso l'IVA) e per le **note di variazione** di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 633/72.

In buona sostanza, per favorire la rapidità dell'emissione del documento è previsto che alcuni elementi, necessari nella fattura tradizionale, possano non essere indicati. Nello specifico, le informazioni che devono essere contenute sulla fattura semplificata sono:

- la data di emissione;
- il numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- 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; **in alternativa**, in caso di soggetto stabilito nel territorio dello Stato può essere indicato il solo codice fiscale o il numero di partita IVA, ovvero in caso di soggetto stabilito in un altro Stato UE, il solo numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento;
- la descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi;
- l'ammontare del corrispettivo complessivo e dell'imposta incorporata, oppure dei dati che permettono di calcolarla (cioè l'aliquota applicata);
- per le fatture emesse ai sensi dell'articolo 26, il riferimento alla fattura rettificata e le indicazioni specifiche che vengono modificate.

Come previsto alla lettera e) non è più obbligatorio indicare la base imponibile dell'operazione e la relativa imposta, ma è sufficiente indicare il corrispettivo complessivo e l'aliquota dell'IVA in esso inclusa; in questo modo sarà il cliente a dovere determinare l'imposta inclusa nel corrispettivo.

Come indicato alla lettera c), in alternativa ai dati anagrafici, se il cessionario o committente è stabilito **nel territorio nazionale**, è sufficiente l'indicazione del solo **codice fiscale** o del numero di **partita IVA**. Invece, qualora questo sia stabilito in un **altro Stato UE**, è sufficiente il solo **numero di partita IVA** attribuito da tale Stato.



## Studio Commercialisti Associati

Dott. Turrina Walter      Commercialista – Revisore Contabile  
Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica      Consulente del Lavoro

Purtroppo il legislatore non ha coordinato la possibilità di emettere la fattura semplificata con l'art. 23 D.P.R. n. 633/72 che prevede in fase di registrazione della fattura l'obbligo di indicare la ditta, denominazione o ragione sociale. Quindi se anche nella fattura viene indicato il solo codice fiscale/partita IVA del cessionario/committente, in fase di registrazione si è tenuti alla completa indicazione dei dati.

Espressamente la norma prevede che la fattura semplificata non può essere emessa:

- per le cessioni intracomunitarie di beni di cui all'art. 41 DL 331/93
- per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, non territorialmente competenti ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/72 e diverse da quelle esenti di cui all'art. 10 numeri 1), 2), 3), 4) e 9) del D.P.R. n. 633/72, effettuate nei confronti di un soggetto passivo debitore dell'imposta in altro Stato UE (fatture per le quali si ricorda è obbligatoria l'annotazione alla versione contabile).

### Note di variazione

Le stesse regole fissate per l'emissione della fattura semplificata vengono previste anche per le note di variazione che la norma qualifica espressamente come **fatture rettificative**, stabilendone così forma e modalità di emissione. Mentre per le note di debito l'equiparazione alle fatture era già prevista dall'art. 26 D.P.R. n. 633/72, nulla era invece stabilito per le note di accredito.

Il nuovo articolo 21-bis prevede ora che la fattura rettificativa di cui all'art. 26 [ senza operare alcuna distinzione tra **addebito** e **accredito** ] può essere emessa in forma semplificata a prescindere dall'importo.

Va osservato che la lettera f) prevede che la fattura rettificativa debba specificatamente **fare riferimento alla fattura oggetto di rettifica** oltre all'indicazione degli elementi modificati. Tale richiesta complica non poco la gestione di tali documenti: è il caso ad esempio delle note di accredito emesse in funzione di rettifica o sconto prezzo per il raggiungimento dei *budget*, a fronte magari di centinaia di fatture emesse durante l'anno. Sul punto è auspicabile una presa di posizione dell'Agenzia delle Entrate che semplifichi la procedura.

### **LA FATTURA ELETTRONICA art. 21, co. 1, D.P.R. n. 633/72**

In alternativa alla fattura cartacea il contribuente può ricorrere alla fattura elettronica.

Per fattura elettronica si intende il documento emesso e ricevuto in **qualsiasi formato elettronico**. Il ricorso alla fattura elettronica è comunque subordinato all'**accettazione da parte del destinatario**.

La norma prevede inoltre che:

- la fattura elettronica si considera **emessa al momento della trasmissione** o della messa a disposizione del cessionario o committente;
- il soggetto passivo assicura 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;





## **Studio Commercialisti Associati**

---

Dott. Turrina Walter      *Commercialista – Revisore Contabile*  
Rag. Poltronieri Davide      *Commercialista*  
Dott. Lanza Federica      *Consulente del Lavoro*

• La autenticità dell'origine e dell'integrità del contenuto, oltre che dall'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale e dai sistemi EDI (*Electronic Data Interchange*) di trasmissione elettronica dei dati, possono essere garantiti mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile.

Le fatture elettroniche devono essere conservate in modalità elettronica. Le fatture cartacee e le fatture create in modo elettronico possono essere conservate elettronicamente.

Lo Studio è a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, cordiali saluti.

LA PRESENTE CIRCOLARE HA ESCLUSIVO FINE INFORMATIVO. NESSUNA RESPONSABILITA' LEGATA AD UNA DECISIONE PRESA SULLA BASE DELLE INFORMAZIONI QUI CONTENUTE POTRA' ESSERE ATTRIBUITA ALLO SCRIVENTE, CHE RESTA A DISPOSIZIONE DEL LETTORE PER OGNI APPROFONDIMENTO O PARERE