

NOVITÀ FATTURAZIONE DAL 1° GENNAIO 2013

Con l'approvazione della Direttiva n. 2010/45/UE il Legislatore comunitario ha modificato la **disciplina IVA in materia di fatturazione**.

Le nuove regole, che sono entrate **in vigore a decorrere dal 1 gennaio 2013**, sono state recepite dal DL 216/2012.

Di seguito si esaminano le principali novità:

FATTURAZIONE DELLE OPERAZIONI – CONTENUTO MINIMO (MODIFICATO ART. 21 COMMA 2 DPR 633/1972)

Quale contenuto minimo "obbligatorio" della fattura è prevista, in particolare, l'indicazione del **numero di partita IVA del cessionario o committente** ovvero, nel caso di cessionario/committente soggetto passivo comunitario, **del numero di identificazione IVA attribuito nel Paese UE di residenza**. Nel caso di cessionario o committente non soggetto passivo di imposta (quindi, privato consumatore) è previsto l'obbligo di indicare in fattura il codice fiscale.

In particolare, in base al **nuovo comma 2** del citato art. 21, nella fattura devono essere presenti i seguenti **elementi**:

- numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- 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;
- 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;
- **numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente** ovvero, in caso di soggetto passivo UE, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato 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**;

In caso di applicazione di **aliquote diverse**:

- la natura, qualità e quantità dei beni / servizi;
- l'imponibile;
- l'imposta;

vanno indicati (come di consueto) secondo l'aliquota applicabile.

NUMERAZIONE DELLE FATTURE

Come accennato nel paragrafo precedente, la fattura deve essere identificata attraverso un **"numero progressivo che la identifichi in modo univoco"**. Ad una prima lettura della modifica normativa, erano sorti negli operatori di settore numerosi dubbi poiché, senza una conferma ufficiale, era legittimo supporre l'utilizzo di numerazioni progressive svincolate dall'utilizzo dell'anno solare, posto che la norma non faceva più riferimento all'ordine progressivo "per anno solare".

Con la risoluzione n. 1/2013, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il requisito della identificazione univoca della fattura è soddisfatto con qualsivoglia numerazione progressiva, **anche mediante riferimento alla data della fattura stessa**.

Pertanto a titolo di esempio, sono ammissibili numerazioni di questo tipo:

- numerazione progressiva a partire dal mese di gennaio 2013, senza indicazione dell'anno: 1, 2, 3, ...e così via senza azzeramento della numerazione in sede di cambiamento di annualità;
- numerazione progressiva a partire dal mese di gennaio 2013, con riferimento all'anno di competenza come di seguito: 1/2013, 2/2013, 3/2013. In questo caso è possibile azzerare la numerazione nel momento del cambiamento di annualità poiché l'indicazione del nuovo anno consente l'identificazione univoca della fattura ad es: 1/2014, 2/2014..ecc.

**MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI COMUNITARIE
(MODIFICATO ART. 39 COMMA 1 DL 331/1993)**

La legge di stabilità ha modificato sensibilmente le regole di determinazione del momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie.

Di seguito si propone una sintesi tra nuovo e vecchi regime di individuazione dell'effettuazione delle operazioni:

Cessioni comunitaria di beni:

Nel regime previgente la cessione intracomunitaria si considerava effettuata al momento della consegna o spedizione dei beni. Al contrario, ora l'operazione di cessione di beni in ambito UE si considera effettuata **all'inizio del trasporto/spedizione dei beni**.

Si noti bene che l'emissione anticipata della fattura anticipa il momento di effettuazione dell'operazione.

Il pagamento effettuato anteriormente all'emissione della fattura non determina in alcun caso l'effettuazione dell'operazione.

Servizi comunitari:

Si fa notare che la norma era stata già modificata con effetto dal 17/3/2012 e non ha subito variazioni con la legge di stabilità.

Secondo la regola generale, le prestazioni di servizi si considerano effettuate **al momento dell'ultimazione dell'operazione**. Viceversa, l'anticipata emissione della fattura non anticipa il momento di effettuazione dell'operazione.

A differenza delle cessioni di beni, l'anticipato pagamento della prestazione anticipa anche il momento di effettuazione della stessa.

Si propone un sintetico prospetto riepilogativo:

Operazioni comunitarie	Regola	Emissione fattura	Pagamento
Beni	Inizio trasporto	Anticipa gli effetti	NON anticipa gli effetti
Servizi	Ultimazione	NON anticipa gli effetti	Anticipa gli effetti

**INVERSIONE CONTABILE INTERNA
(MODIFICATO ART. 17 COMMA 5 DPR 633/1972)**

Nel caso di operazioni soggette all'obbligo dell'inversione contabile "interna" è stato inserito l'obbligo di indicare nella fattura (emessa senza addebito d'imposta) l'annotazione "**inversione contabile**" e l'eventuale indicazione del riferimento normativo.

In buona sostanza, si tratta:

- delle cessioni imponibili di oro da investimento;
- delle cessioni di rottami e altri materiali di recupero;
- dei subappalti edili;
- delle cessioni di fabbricati (abitativi e strumentali) imponibili per opzione;
- delle cessioni di telefonini e dispositivi a circuito integrato;
- delle altre operazioni individuate con DM.

**OPERAZIONI CON ANNOTAZIONE PARTICOLARE
(MODIFICATO ART. 17 COMMA 2, ART. 21 COMMA 6 DPR 633/1972)**

Secondo quanto dispone il nuovo comma 6 del citato art. 21, la fattura è richiesta anche in presenza delle seguenti tipologie di operazioni. In tali casi, in luogo dell'imposta, va riportata una **specificata annotazione**, eventualmente indicando la relativa norma comunitaria o nazionale. In particolare, per le:

- cessioni di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette ad IVA ex art. 7-bis, comma 1, va riportata l'annotazione "**operazione non soggetta**";
- operazioni non imponibili ex artt. 8, 8-bis, 9 e 38-quater, va riportata l'annotazione "**operazione non imponibile**";

- operazioni esenti ex art. 10, ad eccezione di quelle indicate al n. 6 (ossia, operazioni relative all'esercizio del lotto, lotterie nazionali, giochi di abilità e concorsi pronostici riservati allo Stato, ecc.), va riportata l'annotazione "**operazione esente**";
- operazioni soggette al regime del margine di cui al DL n. 41/95, va riportata l'annotazione "regime del margine – beni usati", "**regime del margine – oggetti d'arte**" o "**regime del margine – oggetti di antiquariato o da collezione**";
- operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine ex art. 74-ter, va riportata l'annotazione "**regime del margine – agenzie di viaggio**".

Nel caso di **cessioni di beni e prestazioni di servizi generici ex art. 7-ter rese da prestatore comunitario** effettuate in Italia da un soggetto passivo residente in altro Stato membro dell'UE (cedente o prestatore comunitario), il cessionario o committente adempie agli obblighi di fatturazione e registrazione secondo le regole della "integrazione della fattura estera" contenute negli artt. 46 e 47 D.L. n. 331/1993.

La tabella seguente riepiloga le annotazioni da effettuare:

ANNOTAZIONI IN FATTURA	
Operazioni	Annotazioni da fare
Cessioni di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale	operazione non soggetta
Operazioni non imponibile di cui agli artt. 8, 8-bis, 9 e 38-quater del DPR 633/72	operazione non imponibile
Cessioni intracomunitarie di beni	operazione non imponibile
Cessioni/prestazioni a soggetti passivi debitori IVA stabiliti in altri Paesi UE	inversione contabile
Cessioni/prestazioni effettuati fuori dalla UE	operazione non soggetta
Cessioni/prestazioni in reverse charge "interno"	inversione contabile
Acquisti di beni/servizi con autofattura	autofatturazione
Operazioni esenti di cui all'art. 10 del DPR 633/72	operazione esente
Operazioni assoggettate al regime del margine	regime del margine: beni usati; regime del margine: oggetti d'arte; regime del margine: oggetti di antiquariato o da collezione
Operazioni delle agenzie di viaggio assoggettate al regime speciale	regime del margine: agenzie di viaggio

**OBBLIGO DI EMISSIONE DELLA FATTURA PER OPERAZIONI NON SOGGETTE
(NUOVO COMMA 6-BIS ART. 21 DPR 633/1972).**

Viene introdotto un generale obbligo di emissione della fattura anche quando i soggetti passivi in Italia effettuano operazioni territorialmente non rilevanti in Italia in base agli artt. da 7 a 7- septies del D.P.R. n. 633/1972, in particolare:

- quando effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi (diverse da quelle finanziarie esenti di cui all'art. 10, nn. da n. 1 a n. 4 e n. 9) territorialmente non rilevanti in Italia nei confronti di soggetto passivo comunitario. In tal caso deve essere indicato in fattura l'annotazione "**inversione contabile**" e l'eventuale indicazione della norma di riferimento;
- quando effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dall'Unione Europea. In tal caso deve essere indicato in fattura l'annotazione "**operazione non soggetta**".

**MOMENTO DI EMISSIONE DELLA FATTURA
(MODIFICATO ART.21 COMMA 4 DPR 633/72)**

La fattura va emessa al **momento di effettuazione** dell'operazione come determinato ai sensi dell'art. 6 (consegna per i beni mobili, pagamento del servizio per le prestazioni di servizi, etc...).

La regola però trova una serie di **deroghe** contenute nel **nuovo comma 4** ed in particolare:

- **fattura differita**: per le **cessioni di beni** la cui consegna / spedizione risulta da DDT o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione avente le caratteristiche di cui al DPR n. 472/96, **nonché per le prestazioni di servizi idoneamente documentate**, effettuate nello stesso mese nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura nella quale va specificato il dettaglio delle operazioni, entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle stesse. Va notato che la nuova disposizione introduce la

- fattura c.d. "differita" anche per le prestazioni di servizi;
- cessione triangolare: per le cessioni di beni effettuate dall'acquirente nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, la fattura va emessa entro il mese successivo a quello della consegna / spedizione dei beni;
- servizi UE: per le prestazioni di servizi "generiche" rese a soggetti passivi UE ex art. 7-ter, la fattura va emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

NB: la fattura si ha per emessa all'atto della consegna-spedizione-trasmissione all'acquirente-committente

**OBBLIGO DI RETTIFICA ACQUISTI COMUNITARI
(MODIFICATO ART. 46 COMMA 5 DL 331/1993)**

Nel caso di acquisti intracomunitari, qualora non si riceva la fattura o la si riceva con corrispettivo inferiore, vi è l'obbligo:

- **in caso di mancato ricevimento fattura entro il secondo mese successivo all'effettuazione dell'operazione**: di emettere un'autofattura entro il giorno 15 del 3° mese successivo all'effettuazione dell'operazione;
- **fatturazione errata**: di emettere un'autofattura entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.

**OPERAZIONI IN VALUTA
(MODIFICATO ART. 13 COMMA 4 DPR 633/1972)**

Ai fini della determinazione della base imponibile, i corrispettivi o le spese sostenuti in valuta estera sono computati **secondo il cambio del giorno di effettuazione dell'operazione o, in mancanza di tale indicazione nella fattura, del giorno di emissione della fattura**.

Qualora manchino i predetti elementi, la valuta è determinata sulla base della quotazione del giorno antecedente piu' prossimo.

**MODALITA' DI INVERSIONE CONTABILE
(MODIFICATO ART. 17 DPR 633/1972).**

La legge di stabilità ha previsto che:

- **gli acquisti UE** (sia di beni che di servizi) sono sempre soggetti ad **inversione contabile** ai sensi dell'art. 46 del DL 331/1993;
- **gli acquisti extra UE** (sia di beni che di servizi) sono sempre soggetti ad emissione dell'**autofattura**.

**LA FATTURA ELETTRONICA
MODIFICATO ART. 21 COMMA 1 DPR 633/1972**

La fattura può essere emessa oltre che in forma cartacea anche in forma elettronica.

Come previsto dal nuovo comma 1 del citato art. 21 per fattura elettronica si intende il documento emesso e ricevuto "in un qualunque formato elettronico". In ogni modo, **l'utilizzo della fattura elettronica richiede il consenso da parte del destinatario**.

Il consenso può perfezionarsi in qualsiasi forma di accettazione scritta, formale o meno, ma è sufficiente anche l'accordo tacito desumibile, per esempio, dalla contabilizzazione o dal pagamento della fattura ricevuta da parte del cliente. La scelta del formato compete al soggetto emittente.

Le fatture conservate in forma cartacea ma inviate al cliente mediante posta elettronica non sono fatture elettroniche.

Le fatture create su supporto cartaceo, ma scansionate, trasmesse e ricevute per posta elettronica, si considerano fatture elettroniche purchè siano **conservate in modalità elettronica**, in conformità alla disciplina prevista dal DM 23.1.2004.

A tale scopo, è necessario che il soggetto passivo assicuri "l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura dal momento della sua emissione fino al termine de suo periodo di conservazione" e questo può essere garantito mediante:

- sistemi di controllo di gestione;
- apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente;
- mediante EDI di trasmissione elettronica dei dati o altre tecnologie in grado di garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati.