News per i Clienti dello studio

N. 3
del 9 Gennaio 2013

Ai gentili clienti

Loro sedi

Fatturazione: dal 01.01.2013 cambiano le regole

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che con la legge di stabilità per il 2013 (legge n. 228 del 24.12.2012) il legislatore ha recepito il contenuto della direttiva n. 2006/112/UE in materia di fatturazione, modificativa delle disposizioni contenute nell'articolo 21 del DPR n. 633/72. **Le novità, applicabili dal 01 gennaio 2013,** riguardano in particolare: (i) il contenuto della "nuova" fattura; (ii) la dicitura sulle fatture; (iii) il momento di emissione; (iV) la fattura semplificata; (V) le fatture elettroniche. E' **opportuno,** inoltre, **segnalare**, la problematica legata al **numero progressivo** che, dal 01.01.2013, deve essere riportato nel documento. Prima delle modifiche,infatti, il comma 2 dell'art. 21 recitava che "la fattura è numerata e datata in ordine progressivo per anno solare", mentre dal 1° gennaio 2013 la lett. b) del comma 2 dello stesso art. 21 precisa che la fattura deve contenere un "numero progressivo che la identifichi **in modo univoco**".

Premessa

Con la legge di stabilità il legislatore ha recepito la **Direttiva n. 2010/45/UE** in materia di fatturazione, che prevede con **decorrenza dall'1.1.2013**, le seguenti nuove disposizioni:

- ➔ viene previsto un **nuovo contenuto della fattura**. In particolare, deve essere indicato tra gli elementi obbligatori il **numero di partita IVA dell'acquirente / committente, il numero di identificazione IVA del cliente UE ovvero il codice fiscale del cliente soggetto privato;**

- ➔ la **fattura va emessa anche nel caso in cui l'operazione sia carente del requisito della territorialità;**
- ➔ viene **modificata la definizione di fattura elettronica**, ora deve essere intesa per tale la fattura che è stata **emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico;**
- ➔ la fattura relativa ai servizi generici ex art. 7-ter, DPR n. 633/72 va emessa **entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**;
- ➔ viene introdotto, inoltre, **il nuovo art. 21-bis che prevede l'emissione della "fattura semplificata",** limitata alle operazioni di importo complessivo non superiore a € 100 e alle note di variazione.

Con la presente trattazione analizziamo nel dettaglio le nuove disposizioni in materia di fatturazione valide a partire dallo scorso 01.01.2013.

Contenuto della fattura

Secondo quanto stabilito dalla legge 228/2012, **in fattura devono essere indicati i seguenti elementi:**

FATTURA – CONTENUTO	
Elementi da inserire in fattura	Data di emissione.
	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.
	Numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore.
	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.
	Natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione.

	Corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono ex art. 15, comma 1, n. 2).
	Corrispettivi relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono.
	Aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro.
	Data della prima immatricolazione o iscrizione in Pubblici registri e numero dei km percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione UE di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 38, comma 4, DL n. 331/93.
	Annotazione che la stessa è emessa, per conto del cedente o prestatore, dal cessionario o committente ovvero da un terzo.

Dal confronto fra il contenuto della fattura previsto dal previgente articolo 21 emergono due novità:

- ✓ la **prima concerne** il fatto che, dal 1° gennaio 2013, **la fattura deve presentare un "numero progressivo che la identifichi in modo univoco" e non più un numero progressivo per anno solare;**

- ✓ **la seconda modifica riguarda l'obbligo di indicare il numero di partita IVA del cessionario o committente** ovvero il **codice fiscale nei casi in cui il cessionario o committente non agisca nell'esercizio d'impresa, arte o professione.**

Numerazione della fattura

In riferimento alla **numerazione della fattura** evidenziamo che **il** recepimento della direttiva ha comportato una notevole modifica delle **modalità di numerazione della fatturazione**. Infatti:

- ➔ **fino al 31.12.2012 le fatture dovevano essere numerate in ordine progressivo per ogni anno solare;**
- ➔ **dal 01.01.2013 le nuove disposizioni prevedono l'attribuzione di una numerazione che ne garantisca l'univoca individuazione.**

Dalla normativa non si evince se la numerazione univoca progressiva abolisca la gestione dei sezionali. Non vi sono neanche chiarimenti in merito alla gestione della numerazione in riferimento alle note di credito e di addebbito.

In attesa di chiarimenti da parte dell'AGENZIA DELLE ENTRATE illustriamo di seguito alcune possibili interpretazioni.

SOLUZIONI	
Le possibili soluzioni	**Soluzione 1 - <u>Proseguire nel 2013 con la numerazione del 2012.</u>** Così, se l'ultima fattura emessa nel 2012 è la n. 458 la prima del 2013 sarà la n. 459, la seconda la n. 460 e così via. Ciò consentirebbe di poter "contare" da subito sulla univocità del documento.
	Soluzione 2 - <u>Iniziare dal 2013 con la numerazione progressiva partendo da 1</u> Senza alcun ulteriore elemento distintivo, si prosegue con la numerazione anche negli anni successivi. Ciò non appare conforme alle nuove regole in quanto il n. 1 è già stato attribuito ad una fattura anche prima del 2013. Tuttavia questa soluzione potrebbe essere accettata sulla base del fatto che le nuove regole, come sopra accennato, sono applicabili alle operazioni effettuate dall'1.1.2013.
	Soluzione 3 - <u>Iniziare dal 2013 con la numerazione progressiva nell'ambito di ciascun anno</u> Inserire nel numero della fattura l'anno di emissione della stessa. Così, la prima fattura emessa avrà il n. 1/2013, la seconda il n. 2/2013, e così via. È possibile comunque invertire l'anno con il numero e pertanto avere la fattura n. 2013/1, n. 2013/2, e così via.

Per quanto riguarda la tenuta dei REGISTRI IVA SEZIONALI le predette soluzioni dovranno essere applicate per ogni serie di numerazione (individuate da una specifica lettera dell'alfabeto). Utilizzando 2 registri sezionali delle fatture emesse è possibile quindi adottare la seguente numerazione:

Sezionale A: n.1/2013/A, n.2/2013/A
Sezionale B: n.1/2013/B, n.2/2013/B

Ovvero, proseguendo con la numerazione del 2012
Sezionale A: n.459/A, n.450/A
Sezionale B: n.621/B, n.622/B

La scelta del sistema utilizzato per rispettare la numerazione univoca delle fatture si ripercuote sulla **stampa dei registri IVA**. Infatti, considerato che in base all'art. 23, comma 2, DPR n. 633/72 per ciascuna fattura deve essere riportato "il numero progressivo…", sul registro delle fatture emesse dovrà essere stampato quanto indicato sul documento.
Analogamente, quanto sopra deve essere rispettato anche con riferimento alla stampa del registro IVA degli acquisti ex art. 25, DPR n. 633/72

Fattura elettronica

L'art. 21 co. 1 del DPR 633/72 definisce la **fattura elettronica** come la **fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico**.

Secondo quanto previsto dalla legge di stabilità il ricorso alla fattura elettronica è **subordinato all'accettazione da parte del destinatario**.

L'art. 21 co. 3 del DPR 633/72 **prevede quale ulteriore presupposto per la fatturazione elettronica, che siano garantiti:**

- ➔ **l'autenticità dell'origine;**
- ➔ **l'integrità del contenuto**;
- ➔ la **leggibilità della fattura**.

L'origine e l'integrità del documento elettronico devono essere **garantiti dal soggetto emittente**, il quale ha la possibilità di stabilire le relative modalità.

OSSERVA

Oltre **all'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente o mediante sistemi EDI l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto possono essere garantiti mediante sistemi di controllo di gestione.**

Fermo restando il contenuto della fattura individuato dal nuovo secondo comma dell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972, viene quindi semplificato l'utilizzo della fattura elettronica intendendo per tale:

La fattura elettronica
Una fattura emessa in qualunque formato elettronico.
Una fattura elettronica (o cartacea), la cui emissione da parte del cliente o del terzo residente in un Paese con il quale non esiste alcuno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza è consentita a condizione che ne sia data preventiva comunicazione all'Agenzia delle entrate e purché il soggetto passivo nazionale abbia iniziato l'attività da- almeno cinque anni e nei suoi confronti non siano stati notificati, nei cinque anni precedenti, atti impositivi o di contestazione di violazioni sostanziali in materia di imposta sul valore aggiunto.
Una fattura elettronica (o cartacea), che si da per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente.

Termine di emissione della fattura per i servizi "generici" resi e ricevuti

Secondo quanto stabilito dal **nuovo art. 21 co. 4 lett. c) e d) del DPR 633/72**, la fattura deve essere **emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione per i servizi "generici" nelle seguenti ipotesi:**

SERVIZI GENERICI	
Operazioni per servizi generici con fatturazione entro il 15 del mese successivo	**Resi a soggetti passivi stabiliti in altro Paese UE.**
	Resi a o ricevuti da soggetti passivi stabiliti fuori della UE.

OSSERVA

Come si vedrà meglio in seguito, evidenziamo che in base al nuovo art. 17 co. 2 del DPR 633/72, la **procedura di integrazione e registrazione** prevista, dagli artt. 46 e 47 del DL 331/93, **per gli acquisti intracomunitari di beni e i servizi "generici" resi da prestatori stabiliti in altri Paesi UE, è stata estesa,** più in generale, **alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, anche non "generiche", effettuate da soggetti passivi stabiliti in altri Paesi UE.**

Pluralità di servizi resi per un periodo di almeno un mese

In base al **nuovo art. 21 co. 4 lett. a) del DPR 633/72,** 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 giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime.**

Estensione dell'obbligo di fatturazione alle operazioni extraterritoriali

Il **nuovo art. 21 co. 6-bis del DPR 633/72** dispone che **la fattura deve essere emessa anche per le operazioni extraterritoriali di cui agli artt. 7-ter ss. del DPR 633/72, se effettuate da soggetti passivi italiani**. L'obbligo riguarda:

- ➔ le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi, diverse da quelle esenti** di cui all'art. 10 co. 1 n. 1 - 4 e 9 del DPR 633/72, **effettuate nei confronti di un soggetto passivo debitore d'imposta in altro Paese UE; in tal caso, la fattura deve riportare l'annotazione "inversione contabile";**
- ➔ le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi** effettuate **fuori del territorio della UE**; in tal caso, la fattura **deve riportare l'annotazione "operazione non soggetta".**

Momento di effettuazione delle operazioni e registrazione

Le modifiche apportate al DL n. 331/93 riguardano il **momento di effettuazione delle operazioni, nonché la relativa fatturazione e registrazione.**

EFFETTUAZIONE, FATTURAZIONE E REGISTRAZIONE	
Momento di effettuazione delle operazioni	Una **cessione / acquisto intraUE si considera effettuata all'atto dell'inizio del trasporto / spedizione dei beni all'acquirente o a terzi per suo conto, dall'Italia o dallo Stato UE di provenienza.** Non è stato modificato il momento di effettuazione in presenza di **effetti traslativi / costitutivi successivi alla consegna nonché in caso di contratti estimatori.** In merito alle ipotesi che **anticipano il momento di effettuazione dell'operazione rileva l'emissione della fattura** (in precedenza era previsto anche il pagamento di tutto o parte del corrispettivo). In tal caso **l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura.** Per le cessioni / acquisti effettuati in modo continuato nell'arco di un periodo superiore ad un mese, il **momento di effettuazione è fissato al termine di ciascun mese.**
Fatturazione e registrazione	In relazione agli acquisti intraUE **è confermata la consueta modalità di integrazione della fattura emessa dal fornitore UE**. Relativamente alle prestazioni di servizi effettuate da soggetti UE, **l'integrazione della fattura estera non è più limitata ai servizi generici ex art. 7-ter, DPR n. 633/72.** Le fatture così integrate vanno annotate: ➔ **nel registro delle fatture emesse / corrispettivi entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione, e con riferimento al mese precedente, con l'indicazione del corrispettivo espresso in valuta estera**; ➔ **nel registro degli acquisti, ai fini della detrazione dell'IVA a credito.** In caso di **mancato ricevimento della fattura estera entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione, l'acquirente è tenuto ad emettere**

entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione un'apposita autofattura. L'annotazione nel registro delle fatture emesse va effettuata entro il **termine di emissione e con riferimento al mese precedente.**

La fattura relativa ad una **cessione intraUE va emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione e va annotata nel registro delle fatture emesse entro il termine di emissione, con riferimento al mese di effettuazione.**

Fattura semplificata

Il **nuovo art. 21-bis del DPR 633/72** stabilisce che la fattura di ammontare complessivo **non superiore a 100,00 euro, nonché la fattura rettificativa di cui all'art. 26 del DPR 633/72, può essere emessa in modalità semplificata.**

OSSERVA
Con decreto di natura non regolamentare, il Ministro dell'Economia e delle Finanze può innalzare fino a **400,00 euro** il limite in esame, ovvero consentire l'emissione di fatture semplificate anche senza limiti di importo per le operazioni effettuate nell'ambito di specifici settori di attività o da specifiche tipologie di soggetti.

Le **indicazioni minime** che **devono essere riportate sono:**

- data di emissione;
- numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del cedente/prestatore, del rappresentante fiscale, nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
- numero di partita IVA del cedente/prestatore;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del cessionario/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 passivo stabilito in altro Paese UE, il solo numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento;
- descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi;

- ammontare del corrispettivo complessivo e dell'imposta incorporata, ovvero dei dati che permettono di calcolarla;
- per le fatture emesse ai sensi dell'art. 2 del DPR 633/72, il riferimento alla fattura rettificata e le indicazioni specifiche che vengono modificate.

Dal dettato normativo si evince che **le semplificazioni più rilevanti** introdotte con la fattura semplificata consistono nella possibilità:

1. **di non indicare la base imponibile Iva ma esclusivamente il corrispettivo complessivo che ingloba l'imposta** (ovvero dei dati che permettono di calcolarla);
2. **di indicare in fattura** esclusivamente in luogo dei dati identificativi del cessionario o committente stabilito in Italia, **unicamente il codice fiscale o il numero di partita Iva dello stesso;**
3. **di indicare il numero di identificazione Iva attribuito dal Paese estero nel caso in cui il predetto cessionario o committente sia stabilito in un altro Stato membro della Comunità economica europea**.

OSSERVA

La fattura semplificata **non può essere emessa per:**

- le **cessioni intracomunitarie di beni;**
- le **operazioni di cui all'art. 21 co. 6-bis lett. a) del DPR 633/72**, ossia le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, diverse da quelli di cui all'art. 10 co. 1 n. 1 - 4 e 9 del DPR 633/72, effettuate nei confronti di soggetti passivi debitori d'imposta in altri Paesi UE.

La fattura semplificata, come pure quella ordinaria, può essere emessa anche mediante apparecchi misuratori fiscali. In tal caso, con D.M. saranno individuati gli elementi da indicare in luogo dei dati identificati del soggetto che emette il documento.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti