

Informativa per la clientela di studio

N. 05 del 02.01.2013

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Le nuove regole IVA dal 2013

La **Legge di stabilità 2013** (art. 1 commi da 324 a 335) ha previsto **nuove regole di fatturazione ai fini IVA**.

Le **novità**, che sono operative **dal 1° gennaio 2013**, incidono in alcuni casi su comportamenti consolidati e, in altri, su prassi solo di recente, e con fatica messe a regime, come per le regole sul momento di effettuazione delle prestazioni in ambito internazionale, in vigore **dallo scorso 17 marzo 2012**.

Le novità, in linea con i dettami dell'Ue, muovono secondo due direttrici: intervengono tanto sulle **ordinarie regole di fatturazione e sui relativi adempimenti**, quanto sulla specifica disciplina della **fatturazione elettronica**, destinata nel breve periodo a sostituire la modalità cartacea.

Premessa

Il legislatore ha modificato i principali testi legislativi:

- DPR n.633 del 26 ottobre 1972 (**normativa IVA italiana**);
- D.L. n.331 del 30 agosto 1993 (**normativa IVA comunitaria**)

Le modifiche alla disciplina IVA nazionale

Per quanto riguarda la **disciplina IVA italiana**, il comma 325 dell'art. 1 della Legge di stabilità 2013 (ex art. 1, co.2 del D.L. n.216/12) stabilisce la modifica di diverse disposizioni del DPR n.633/72, tra cui le seguenti:

- art.13, co.4 (**base imponibile**);
- art.17, co.2 e 5 (**soggetti passivi**);
- art.20, co.1 (**volume d'affari**);
- art.21, co.1-6 (**fatturazione delle operazioni**), con contestuale inserimento dell'art. 21-bis (**fattura semplificata**);
- art.39, co.3 (**tenuta e conservazione dei registri e dei documenti**).

Base imponibile (art. 13 comma 4 del DPR 633/72)

Ai fini della determinazione della base imponibile, i corrispettivi dovuti e le spese e gli oneri sostenuti in valuta estera sono computati secondo:

- il cambio del **giorno di effettuazione dell'operazione**;
- o, nel caso di omessa indicazione nella fattura, del **giorno di emissione della fattura**;
- in mancanza, il calcolo è eseguito sulla base della **quotazione del giorno antecedente più prossimo**.

La conversione in euro, per tutte le operazioni effettuate nell'anno solare, può essere fatta in virtù del tasso di cambio pubblicato dalla Banca Centrale Europea: non è, pertanto, necessaria una specifica comunicazione all'Amministrazione Finanziaria.

Soggetti passivi (art.17 co.2 e co. 5 del DPR 633/72)

L'articolo 1, comma 325 della Legge di Stabilità 2013 (ex art.1 co.2, lett. b) del D.L. n.216/12) modifica **l'art.17 del DPR n.633/72** in due parti, apportate le seguenti modificazioni:

Dunque:

- al **comma 2** è confermato il principio generale, secondo cui gli **obblighi relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi** effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti, nei confronti di soggetti passivi ivi stabiliti, sono assolti dai cessionari o committenti. La novità è rappresentata dalla previsione che, nel caso di cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione Europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione e registrazione di cui agli artt. 46 e 47 del D.L. n.331/93. L'attuale formulazione dell'art.17, co. 2, secondo periodo del DPR n.633/72 dispone, invece, che, nell'ipotesi di prestazioni di servizi di cui all'art.7-ter, rese da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione Europea, il committente assolve i predetti obblighi.
- al **comma 5** è inserito l'obbligo di esposizione, nella fattura emessa dal cedente senza addebito dell'imposta, dell'annotazione "**inversione contabile**", derubricando ad eventuale l'indicazione del riferimento normativo.

Volume d'affari (art.20 co. 1 del DPR 633/72)

Viene confermato il **principio di irrilevanza nella determinazione del Volume d'affari**:

- **dei passaggi di beni** tra attività separate (art.36, co.5, del Decreto Iva)
- e delle **cessioni di beni ammortizzabili**, precisando, però, che rientrano anche le voci B.I.3) e B.I.4) dello Stato patrimoniale attivo di cui all'art.2424 c.c. (diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, concessioni, licenze, marchi e diritti simili), in luogo dell'attuale formulazione che citata, invece, l'art.2425, n.3) c.c., ovvero i lavori in corso su ordinazione;
- ☐ **è stata soppressa l'esclusione**, introdotta dall'art.1, co.1 del D.Lgs. n.18 dell'11/02/10, delle prestazioni di servizi rese a soggetti stabiliti in un altro Paese UE, non

soggette all'imposta ai sensi dell'art.7-ter del DPR n.633/72. Tali operazioni non rilevano, tuttavia, ai fini dell'acquisizione dello *status* di esportatore abituale, in virtù della modifica che il Decreto "Salva infrazioni" e la Legge di stabilità 2013 opera sull'art.1, co.1, lett. a) del D.L. n. 746/83.

Fatturazione delle operazioni (art.21 co. da 1 a 6 del DPR 633/72)

Viene precisato che per **fattura elettronica** s'intende quella emessa e ricevuta in qualunque formato elettronico, il cui ricorso è **subordinato all'accettazione da parte del destinatario**.

La fattura, cartacea od elettronica, si considera emessa, oltre che nei casi di consegna, spedizione o trasmissione, all'atto della messa a disposizione del cessionario o committente.

Viene, inoltre, ampliato il **contenuto minimo obbligatorio della fattura**, con la previsione delle seguenti ulteriori indicazioni (art.21, co.2 del DPR n.633/72):

- **data di emissione;**
- **numero** progressivo di univoca identificazione della fattura;
- **ditta**, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del cedente/prestatore e cessionario/committente, del rappresentante fiscale, e ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
- numero di **partita Iva del cedente** o prestatore;
- numero di **partita Iva del cessionario** o committente, ovvero, in caso di soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione Europea, numero di identificazione Iva attribuito nel Paese di stabilimento. Qualora il cessionario o committente, residente o domiciliato nel territorio dello Stato, non agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione, deve essere indicato il **codice fiscale dello stesso**.
- **corrispettivi** ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio od abbuono di cui all'art.15, co.1, n.2) del DPR n.633/72;
- **corrispettivi** relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio od abbuono. Non è, pertanto, più previsto alcun riferimento al valore normale, bensì al corrispettivo, analogamente al punto precedente.

Il nuovo co.4 dell'art.21 del DPR n.633/72 contiene, invece, diverse deroghe al principio di emissione della fattura al momento dell'effettuazione dell'operazione, riguardanti, tra l'altro, i seguenti casi:

- **cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo**, per il tramite del proprio cedente: la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni;

- **prestazioni di servizi rese a soggetti passivi stabiliti in un altro Stato comunitario**, non soggette all'imposta ai sensi dell'art.7-ter del DPR n.633/72: la fattura è emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
- **prestazioni di servizi** di cui all'art.6, co.6, primo periodo del DPR n.633/72, **rese a o ricevute da un soggetto passivo stabilito al di fuori dell'Unione Europea**: la fattura è emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Viene prevista l'obbligatoria indicazione in fattura delle seguenti annotazioni:

operazione non soggetta	per le cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi sottoposti a vigilanza doganale, escluse dall'applicazione dell'Iva, a norma dell'art.7-bis, co.1 del DPR n.633/72;
operazione non imponibile	per le esportazioni e fattispecie assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, cessioni a soggetti residenti o domiciliati al di fuori del territorio comunitario (artt.8, 8-bis, 9 e 38-quater, del Decreto Iva);
operazione esente	con riferimento a quelle di cui all'art.10 del DPR n.633/72, ad eccezione di quelle indicate al n.6) della medesima disposizione;
- regime del margine – beni usati, - regime del margine – oggetti d'arte, - regime del margine – oggetti di antiquariato o collezione	a seconda dei casi di cui al D.L. n. 41/95;
regime del margine – agenzie di viaggio	per le operazioni soggette alla disciplina di cui all'art.74-ter del DPR n.633/72.

L'articolo 21 del DPR n.633/72 è, inoltre, integrato, da **due nuove disposizioni**.

In primo luogo, il co. 6-bis, per effetto del quale i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato sono **obbligati ad emettere fattura** anche quando pongono in essere le operazioni non soggette ad Iva in base agli artt. da 7 a 7-septies (ovvero non territorialmente rilevanti in Italia), quali:

a) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle finanziarie esenti di cui all'art.10, nn.1)-4) e 9), del DPR n.633/72, effettuate nei confronti di un soggetto passivo debitore

dell'importa in un altro Stato comunitario. Al ricorrere di tale ipotesi, nella fattura, in luogo dell'ammontare dell'Iva, deve essere apposta la dicitura "**inversione contabile**", con l'eventuale specificazione della disposizione di riferimento;

b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate al di fuori dell'Unione Europea. In tale caso, nel documento fiscale deve essere indicata l'annotazione "**operazione non soggetta**", e l'eventuale fonte normativa.

Allo stesso modo, il successivo co. 6-ter stabilisce che le fatture emesse dal cessionario o committente, in virtù di un obbligo proprio, devono riportare l'annotazione "**autofatturazione**".

Fattura semplificata

E' possibile **emettere la fattura in forma semplificata**, dotata di un contenuto minimale, purché:

- sia di ammontare complessivo non superiore ad € 100 (limite elevabile a 400 euro ovvero rimosso per alcuni settori e/o soggetti);
- oppure si tratti di una nota di variazione di cui al successivo art.26.

In particolare, al ricorrere di tali condizioni, è possibile emettere la fattura **indicando**:

- in luogo dei dati identificativi del cessionario o committente stabilito in Italia, soltanto il **codice fiscale** o il **numero di partita Iva** dello stesso. Qualora costui sia, invece, stabilito in un altro Stato comunitario, è possibile riportare il **numero di identificazione Iva** attribuito da tale Paese estero.
- un'ulteriore novità è rappresentata dalla circostanza che nella fattura semplificata non è necessario indicare la base imponibile Iva, essendo sufficiente l'esposizione del **corrispettivo complessivo e dell'imposta incorporata**, ovvero dei **dati che permettono di calcolarla**: in altri termini, è possibile indicare soltanto il prezzo totale (Iva inclusa) e l'aliquota d'imposta applicata.

Il comma 3 dell'art.21-bis del DPR n.633/72 attribuisce, inoltre, al Ministro dell'Economia e delle Finanze il potere di ampliare l'ambito di operatività della facoltà di emissione della fattura semplificata, secondo due modalità distinte:

1. **aumento del limite massimo del corrispettivo complessivo**, da € 100 ad € 400;
2. **esclusione di una soglia**, per le operazioni effettuate nell'ambito di specifici settori di attività, o da peculiari tipologie di soggetti, per i quali le pratiche commerciali od amministrative o le condizioni tecniche di emissione delle fatture rendono particolarmente difficoltoso il rispetto degli obblighi di cui agli artt.13, co.4, e 21, co.2, del DPR n.633/72.

In ogni caso, l'emissione della fattura semplificata **non è ammessa** con riferimento alle seguenti tipologie di operazioni:

- cessioni intracomunitarie (art. 41 del D.L. n. 331/1993);

- operazioni disciplinate dall'art.21, co. 6-bis, lett. a), del DPR n.633/72 di cui al precedente paragrafo "Fatturazione delle operazioni".

La fattura semplificata è poco più dello scontrino parlante: il cliente deve essere identificato con il **codice fiscale o la partita Iva**, e il corrispettivo va indicato per totale lordo, evidenziando il "**di cui Iva**" o l'aliquota per procedere allo scorporo.

Tenuta e conservazione dei registri e documenti

Le **fatture elettroniche** devono essere conservate in modalità elettronica, in conformità alle disposizioni del DM emanato ai sensi dell'art.21, co.5, del D.Lgs. n.82/05. È, inoltre, previsto che possono essere conservate elettronicamente le fatture create in formato cartaceo ed elettronico, comprese quelle generate in formato elettronico, ma che **non possono definirsi fatture elettroniche a causa della mancata accettazione da parte del destinatario**.

Le modifiche alla disciplina IVA comunitaria

Viene riformulato integralmente **l'art.39 del D.L. n.331/93** ("Effettuazione delle cessioni e degli acquisti intracomunitari"), al fine di rispettare le disposizioni europee secondo cui **l'acquisto intracomunitario di beni si considera effettuato nel momento in cui si ritiene eseguita un'analoga cessione di beni interna**: conseguentemente, la predetta disposizione stabilisce, al co.1, che il momento di effettuazione sia della cessione che dell'acquisto intracomunitario di beni coincide con la data di consegna o spedizione dei beni a partire dallo Stato membro di provenienza. È, inoltre, modificato il successivo co. 2, per tenere conto **dell'abrogazione**, operata dalla Direttiva 2010/45/UE, **dell'obbligo di emissione della fattura per gli acconti incassati in relazione ad una cessione intracomunitaria**.

Coerentemente con la predetta fonte comunitaria, che ha imposto agli Stati membri di consentire, con riferimento alle **cessioni di beni e prestazioni di servizi intracomunitarie**, l'emissione della fattura entro il 15 mese successivo, è altresì modificato, per le **cessioni intracomunitarie di beni**, l'art. 46, co.2, secondo periodo, del D.L. n.331/93, analogamente a quanto stabilito dalla disciplina interna per le prestazioni di servizi intracomunitarie (art.21, co.4, lett. c), del DPR n.633/72).

Viene pure riscritto il successivo **co.5 dell'art.46 del D.L. n.331/93**, riguardante il caso del cessionario di un acquisto intracomunitario di cui al precedente art.38, co. 2 e 3, lett.b), che:

- **non ha ricevuto la relativa fattura** entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve procedere all'emissione della stessa, in un unico esemplare, non oltre il 15 del terzo mese successivo a quello del predetto momento di effettuazione dell'operazione;

- diversamente, **qualora la fattura sia stata effettivamente ricevuta**, ma risulta emessa **per un corrispettivo inferiore a quello reale**, il cessionario deve emettere una fattura integrativa entro il 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.

CESSIONE INTRACOMUNITARIA – posizione del cessionario	
CESSIONARIO NON HA RICEVUTO LA FATTURA entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.	• deve procedere all'emissione della stessa, in un unico esemplare, <u>non oltre il 15 del terzo mese successivo all'effettuazione dell'operazione</u>;
QUALORA LA FATTURA SIA STATA EFFETTIVAMENTE RICEVUTA , ma risulta emessa per un corrispettivo inferiore a quello reale.	• il cessionario deve emettere una fattura integrativa <u>entro il 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria</u>.

Il riferimento al "giorno 15 del mese successivo" è stato inserito anche nel co.1 dell'art.47 del D.L. n.331/93, per la distinta annotazione, rispetto alla data di ricezione, e con riguardo al mese precedente, nel registro dei documenti emessi (art.23 del DPR n.633/72), delle fatture relative agli acquisti intracomunitari di cui al precedente art.38, co.2 e 3, lett.b), **previa integrazione**, a norma dell'art.46, co.1, fermo restando che, ai fini della detrazione dell'Iva, tali fatture devono essere annotate distintamente anche nel registro degli acquisti.

Qualora le suddette fatture siano ricevute da uno degli **enti** di cui all'art.4, co.4, del DPR n.633/72, **non soggetti passivi d'imposta**, le fatture devono essere annotate da costoro, previa loro progressiva numerazione, entro i medesimi termini di cui sopra, in un apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'art.39 del Decreto Iva (art.47, co.3 del D.L. n.331/93).

Nel caso in cui, al di fuori di tale ipotesi, i soggetti in parola abbiano effettuato acquisti intracomunitari per i quali è dovuta l'imposta, sono tenuti altresì a presentare, in via **telematica**, ed **entro ciascun mese, una dichiarazione relativa agli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente**, redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (art.49, co.1 del D.L. n.331/93).

È, infine, sostituito il **co. 4 dell'art. 47 del D.L. n.331/93**, per effetto del quale le fatture relative alle **cessioni intracomunitarie** sono annotate distintamente nel registro delle fatture emesse, secondo l'ordine della numerazione ed entro il termine di emissione, con riferimento **al mese di effettuazione dell'operazione**.

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.....✍