STUDIO SERVIDIO
DOTTORI COMMERCIALISTI

DOTT. ANDREA ALBERGHINI
DOTT. ALFREDO ODDONE
DOTT. FEDERICO BENNI
DOTT. DARIO CURTI
DOTT. CLAUDIO MARCANTOGNINI
DOTT. PIETRO BUFANO

Bologna, 17 gennaio 2013

Oggetto: **Circolare n. 1/2013 del 17 gennaio 2013**

Egregi Signori,

trasmettiamo la prima circolare dell'anno 2013.

Nel rimanere a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo i più distinti saluti.

Studio Servidio

STUDIO SERVIDIO • VIA SANTO STEFANO, 11 • 40125 BOLOGNA – ITALY • TEL. (+39) 051 26.06.20 – FAX (+39) 051 22.16.19
scrivi@studioservidio.it • www.studioservidio.com

Nuove regole per la fatturazione dal 1° gennaio 2013

Il Decreto "salva infrazioni" (D.l. 216/2012), poi recepito dalla Finanziaria 2013, ha introdotto **dal 1° gennaio 2013 nuove regole per la fatturazione**, che adeguano la legislazione italiana a quella Ue, come previsto dalla Direttiva comunitaria n. 2010/45.

Si tratta di **modifiche rilevanti** al decreto Iva, **che impattano direttamente sugli ordinari adempimenti dei contribuenti,** e che richiedono pertanto un tempestivo allineamento dei sistemi gestionali.

La **fattura di vendita**, prima numerata progressivamente per anno solare, dovrà contenere un **numero progressivo che la identifichi in modo univoco**. Sparendo il riferimento all'anno solare sembrava che non fosse più possibile utilizzare il "vecchio" metodo di numerazione, ma che si dovesse seguire una modalità, sempre progressiva, che avesse però come arco di tempo la vita dell'impresa. **L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 1/E del 10.01.2013, garantisce invece che sarà possibile continuare, laddove più agevole, ad utilizzare il vecchio metodo solare, purché venga indicata sempre la data della fattura.**

Diventa **obbligatorio indicare in fattura il numero di partita Iva del cliente o committente**, o il numero di identificazione Iva se si tratta di soggetto passivo Ue, **e il codice fiscale se si tratta di soggetto nazionale privato**.

Poiché **è diventato obbligatorio**, sempre dal 2013, **emettere fattura anche per le operazioni che non rispettano il requisito della territorialità** (e quindi per questo non soggette ad Iva), è necessario in tali casi riportare in fattura la dicitura:

- ***"inversione contabile"*** se si tratta di operazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi debitori in un altro stato UE (per rilevare che l'Iva non è dovuta in Italia ma nello stato del committente/cessionario);
- ***"operazione non soggetta"*** se si tratta di operazioni effettuate fuori dall'Ue, indipendentemente dallo status del committente/cessionario.

NUOVE MODALITÀ DI FATTURAZIONE DALL'1.1.2013	
NUMERAZIONE DELLA FATTURA	Dal 1° gennaio 2013 è **obbligatorio indicare in fattura un numero progressivo che la identifichi in modo univoco.** La finanziaria 2013 ha così modificato il contenuto della fattura all'art. 21 del D.p.r. 633/72. Anche prima della finanziaria era obbligatorio numerare progressivamente le fatture di vendita, ma il decreto Iva specificava che la numerazione seguiva l'anno solare. Quindi ogni anno si iniziava la numerazione ripartendo da 1. **L'eliminazione del riferimento all'anno solare aveva portato a concludere che fosse necessario seguire** – a partire dall'1.1.2013- **una numerazione**, sempre progressiva, **che avesse come arco di tempo la vita dell'impresa** (pertanto se l'ultima fattura del 2012 era la n. 150, la prima fattura del 2013 sarebbe dovuta essere la n. 151). Seguendo questa modalità, tuttavia, si sarebbe prima o poi arrivati ad una numerazione eccessivamente lunga e

	ridondante. Per ovviare a tale inconveniente, la dottrina aveva formulato **come soluzione** possibile, quella di **continuare a ricominciare da uno**, come avveniva prima, **inserendo però nel numero di fattura anche l'anno di riferimento** (esempio n. 1/2013 oppure 2013/1 e così via). Dall'Agenzia delle Entrate è giunta abbastanza tempestivamente una risposta agli interrogativi generatisi dalla nuova disciplina Iva: **è stata** infatti **pubblicata il 10.1.2013 la risoluzione n. 1/E** con cui l'Amministrazione interpreta la previsione contenuta nella nuova versione dell'articolo 21. Dopo aver ribadito che **la modifica al decreto Iva si è resa necessaria per recepire la nuova disciplina comunitaria** in materia di fatturazione, l'Agenzia precisa che **è compatibile con la nuova** formulazione della **norma una qualsiasi numerazione progressiva che garantisca l'identificazione della fattura, anche attraverso la data della fattura stessa.** Secondo l'Agenzia, pertanto, **risulta possibile**: ♦ a decorrere dal 1° gennaio 2013, adottare una numerazione progressiva che, **partendo da 1**, **prosegua poi per tutti gli anni di vita dell'impresa** fino alla cessazione dell'attività. In questo modo, infatti, l'irripetibilità del numero attribuito alla fattura ne garantisce l'univocità; ♦ **continuare dal 1° gennaio 2013 con la numerazione a cui si è giunti nel 2012**, proseguendo dal 2013 con il numero successivo a quello dell'ultima fattura emessa nel 2012; ♦ se risulta più agevole **è possibile continuare ad adottare il sistema di numerazione progressiva per anno solare**, in quanto l'identificazione univoca della fattura è garantita dalla data della fattura, che costituisce un elemento obbligatorio per questo documento fiscale. Pertanto, **fermo restando l'obbligo di indicare in fattura la data**, è possibile utilizzare una numerazione progressiva che, rispetto a ciascun anno solare, sia svincolata dall'indicazione dell'anno di riferimento (es. Fattura n. 1, Fattura n. 2 ecc ..) oppure che contenga all'interno del numero fattura anche l'anno di riferimento (Fattura n. 1/2013 oppure 2013/1, Fattura n. 2/2013 oppure 2013/2…). **Viene** in questo modo **data maggiore scelta** al contribuente **sul metodo di numerazione** delle fatture, **ferma restando la possibilità di continuare con il vecchio metodo solare.**
NUMERO DI PARTITA IVA DEL CLIENTE	Anche se spesso veniva indicato ugualmente per fini commerciali, **il numero di partita Iva del cliente** (committente/cessionario) non era obbligatorio in fattura prima della finanziaria 2013, tranne in questi casi: ♦ per le operazioni intracomunitarie; ♦ quando il cliente è debitore Iva al posta del fornitore (reverse charge). **Dal 1° gennaio 2013**, invece, **diventa un elemento necessario** da riportare, e nel caso in cui il soggetto sia stabilito in un altro Stato Ue deve essere indicato il numero di identificazione Iva attribuito. **Se il cessionario/committente è un soggetto privato**, residente nel territorio dello Stato, **in fattura deve essere indicato il suo codice fiscale**.

<table>
<tr><td rowspan="6">OBBLIGO GENERALIZZATO DI FATTURA PER LE OPERAZIONI NON TERRITORIALI E INSERIMENTO DICITURE</td><td colspan="2">La fattura deve essere emessa dai soggetti passivi in relazione all’effettuazione di operazioni imponibili, non imponibili o esenti. Restano invece escluse da tale obbligo le operazioni “escluse Iva”, che per mancanza di almeno uno dei tre presupposti Iva, non sono considerate rilevanti ai fini dell’imposta.
Prima della finanziaria erano comunque previste alcune eccezioni a tale regola per alcune operazioni escluse per mancanza del requisito territoriale:
♦ cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette ad Iva a norma dell’articolo 7-bis comma 1;
♦ prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro della Comunità, non soggette ad Iva ai sensi dell’articolo 7-ter.
La finanziaria 2013 estende l’obbligo di emissione di fattura per tutte le operazioni escluse Iva non territoriali, per le quali cioè non sussiste il presupposto territoriale, ai sensi degli articoli da 7 a 7 septies.
È previsto inoltre l’obbligo di indicare in fattura determinate diciture in luogo dell’ammontare dell’imposta, per i casi in cui in cui nonostante non si applichi l’Iva scatta comunque l’obbligo di emissione della fattura (operazioni non imponibili, operazioni esenti, operazioni escluse ecc …)[1]. In sostanza, mentre prima si indicava solamente la norma di riferimento, ora devono essere riportate determinate diciture. Si riepilogano in questa tabella le diciture da utilizzare in fattura nei diversi casi previsti dalla legge, anche a seguito delle modifiche apportate dalla finanziaria 2013:</td></tr>
<tr><td rowspan="2">OPERAZIONE NON SOGGETTA</td><td>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</td></tr>
<tr><td>Cessioni di beni e prestazioni di servizi territorialmente non rilevanti che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea[2]</td></tr>
<tr><td rowspan="2">OPERAZIONE NON IMPONIBILE</td><td>Operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater</td></tr>
<tr><td>Cessione intracomunitaria di beni ex art. 41 del D.l. 331/1993[3]</td></tr>
<tr><td>OPERAZIONE ESENTE</td><td>Operazioni esenti di cui all’articolo 10 eccetto quelle indicate al n. 6</td></tr>
<tr><td>REGIME DEL MARGINE – BENI USATI</td><td>Cessione di beni usati rientrante nel regime del margine di cui al D.l. 41/1995</td></tr>
</table>

[1] È doveroso ricordare, a tal proposito, che in alcuni casi era già previsto l’obbligo di indicazione di determinate diciture quali “operazione non imponibile” per le cessioni intracomunitarie di beni e “inversione contabile” per le operazioni soggette al reverse charge e le cessioni di rottami.

[2] Caso aggiunto dalla finanziaria 2013.

[3] Indicazione contenuta nell’articolo 46 comma 2 del D.l. 331/1993, non nell’art. 21 *“Per le cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41, e' emessa fattura … con l'indicazione, in luogo dell'ammontare dell'imposta, che si tratta di operazione non imponibile e con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale”.*

	REGIME DEL MARGINE – OGGETTI D'ARTE	Cessione di oggetti d'arte rientrante nel regime del margine di cui al D.l. 41/1995
	REGIME DEL MARGINE – OGGETTI D'ANTIQUARIATO O DA COLLEZIONE	Cessione di oggetti d'antiquariato o da collezione rientrante nel regime del margine di cui al D.l. 41/1995
	REGIME DEL MARGINE - AGENZIE DI VIAGGIO	Operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine previsto dall'articolo 74-ter
	INVERSIONE CONTABILE	Cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'articolo 10, nn. da 1) a 4) e 9), territorialmente non rilevanti effettuate nei confronti di un soggetto passivo che e' debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione europea[4]
		Operazioni soggette al regime del reverse charge interno ai sensi dell'art. 17 commi 5 e 6[5]
		Cessione di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e materiali di scarto in generale ai sensi dell'art. 74, co. 7 e 8 [6]
	AUTOFATTURAZIONE	Le fatture emesse dal cessionario di un bene o dal committente di un servizio in virtù di un obbligo proprio (art. 21 comma 6-ter)
	Anche se non è più obbligatorio indicare la norma di riferimento che identifica il "motivo" dell'esclusione (l'art. 21 comma 6-bis del D.p.r. 633/72 utilizza la dicitura "eventuale indicazione della relativa norma"), si consiglia di inserirla ugualmente in fattura.	

[4] Caso aggiunto dalla finanziaria 2013.

[5] L'obbligo di indicazione della dicitura non è previsto dall'art. 21 ma dall'art. 17 comma 5 del D.p.r. 633/72 *"La fattura, emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti e con l'annotazione «inversione contabile» e l'eventuale indicazione della norma di cui al presente comma..."*

[6] L'obbligo di indicazione della dicitura non è previsto dall'art. 21 ma dall'art. 74 comma 7 del D.p.r. 633/72: *"La fattura, emessa dal cedente senza addebito dell'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli artt. 21 e seguenti e con l'annotazione «inversione contabile» e l'eventuale indicazione della norma di cui al presente comma ..."*

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE (Art.1, comma 326)	Le modifiche consistono **nell'introduzione di una disciplina omogenea per l'individuazione del momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie afferenti i beni** (acquisto e cessioni). In particolare, dal 1° gennaio 2013 le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari di beni si considerano effettuati all'atto dell'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. Quindi, in questi casi, rileva il **momento de**lla partenza dei beni dal territorio di origine sia per il cedente che per il cessionario, senza distinzione in caso di trasporto con mezzi del cedente o del cessionario. A differenza della previgente normativa, ai fini del momento di effettuazione dell'operazione non rileva più l'eventuale pagamento (totale o parziale) del corrispettivo anticipato,bensì rileva l'eventuale emissione anticipata della fattura. La nuova normativa prevede inoltre che le cessioni e gli acquisti intracomunitari effettuati in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare si considerano effettuati al termine di ciascun mese come, ad esempio, nei contratti di somministrazione di beni.
TEMPI DI EMISSIONE E REGISTRAZIONE DELLE FATTURE INTRACOMUNITARIE (Art. 1, comma 326)	Per quanto riguarda le **cessioni intracomunitarie di beni**, in base al riformulato art.46 del DL 331/1993, la fattura relativa a cessioni intracomunitarie deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con l'indicazione che trattassi di operazione non imponibile e con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazione. La fattura relativa alle cessioni intracomunitarie deve essere registrata distintamente nel registro delle fatture emesse di cui all'art. 23 del DPR 633/1972 secondo l'ordine di numerazione ed entro il predetto termine di emissione con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione. Allo stesso modo, per gli **acquisti intracomunitari di beni**, il nuovo art. 47 del DL 331/1993 prevede la distinta annotazione delle relative fatture entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione nel registro delle vendite di cui all'art. 23 del DPR n. 633/1972. Viene inoltre specificato che la distinta annotazione di dette fatture anche nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 del medesimo decreto, è necessaria ai fini dell'esercizio del diritto di detrazione.

	Anche per le c.d. **prestazioni di servizi** "generiche" rese a soggetti passivi stabiliti in altro Stato dell'UE e non soggette all'imposta in quanto non territoriali ai sensi dell'art. 7-ter del DPR n. 633/1972, la fattura dovrà essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Il medesimo termine di emissione della fattura e dell'autofattura vale inoltre rispettivamente per le **prestazioni di servizi** non territoriali rese e ricevute da soggetti passivi stabiliti fuori dall'UE.
REGOLARIZZAZIONE IN CASO DI MANCATA RICEZIONE DELLA FATTURA DA PARTE DEL FORNITORE COMUNITARIO (Art.1, comma 326)	Importanti novità sono state introdotte anche in relazione alla **procedura di regolarizzazione applicabile in caso di mancata ricezione della fattura da parte del fornitore comunitario.** Difatti, il cessionario di acquisto intracomunitario che non abbia ricevuto la relativa fattura entro il **secondo** mese successivo (e non più entro il mese successivo) a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello della fatturazione dell'operazione (e non più entro il secondo mese successivo) l'autofattura in un unico esemplare; se ha ricevuto una fattura indicante il corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.
FATTURA SEMPLIFICATA (Art.1, comma 325)	Il nuovo articolo 21-bis del DPR 633/1972 consente **l'emissione di fattura semplificata in caso di operazioni di ammontare non superiore a 100 euro,** limite derogabile tramite apposito decreto del Ministero delle Finanze. **Le semplificazioni consistono**, in particolare, **nell'indicazione del solo codice fiscale o numero di partita IVA** del cessionario o committente (in luogo dei dati identificativi dello stesso) **e del corrispettivo complessivo e dell'imposta** in esso compresa ovvero dei dati necessari per calcolarla (in luogo della quantificazione della base imponibile). La fattura semplificata non potrà essere emessa in relazione a cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 del DL 331/1993 e per cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle esenti di cui all'art. 10, nn. Da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore d'imposta in un altro Stato membro dell'UE.

FATTURA CUMULATIVA (Art.1, comma 325)	Da ultimo si segnala che la possibilità di emettere una sola fattura (c.d. **"fattura cumulativa"**) per le operazioni effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, già prevista per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, **viene estesa alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione**. La fattura cumulativa, recante il dettaglio delle operazioni, deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime.