



Newsletter

Novità in materia di obblighi di fatturazione

11 Gennaio 2013

1. Ampliamento dell'obbligo di fatturazione delle operazioni
2. Momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie
3. Tempi di emissione e registrazione delle fatture intracomunitarie
4. Regolarizzazione in caso di mancata ricezione della fattura da parte del fornitore comunitario
5. Contenuto della fattura
6. Fattura semplificata
7. Fattura cumulativa

Con la Legge 24 dicembre 2012, n. 228 (c.d. Legge di stabilità 2013, d'ora in avanti indicata come " la Legge"), il legislatore ha apportato alcune modifiche alle regole di fatturazione in recepimento della Direttiva 2010/45/UE. Vengono illustrate di seguito le principali modifiche introdotte, applicabili alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2013.

1) Ampliamento dell'obbligo di fatturazione delle operazioni (Art. 1, commi 325 e 327).

La modifica legislativa consiste nell'estensione dell'obbligo di fatturazione alle operazioni attive non territorialmente rilevanti in Italia ai fini IVA ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies del DPR 633/1972 e nell'obbligo di indicazione, in luogo dell'imposta, delle seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- "inversione contabile" se trattasi di cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'articolo 10, nn. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione europea;
- "operazione non soggetta" se trattasi di cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea. In tale ipotesi quindi, ai fini dell'obbligo di fatturazione è sufficiente la sola carenza del presupposto territoriale, a prescindere dall'individuazione del debitore dell'imposta. In caso di Paese "black list", peraltro, queste operazioni dovranno essere incluse nella comunicazione di cui all'art. 1, DL 40/2010.

L'introduzione degli obblighi di fatturazione e registrazione determina l'inclusione delle suddette operazioni nel volume d'affari. Ciò produce conseguenze rilevanti in termini di fruizione delle norme la cui applicazione è commisurata al volume d'affari (a titolo esemplificativo liquidazioni trimestrali e regime IVA per cassa). Tuttavia tali operazioni, che non generano plafond per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'imposta, sono irrilevanti nel calcolo del volume d'affari da utilizzare ai fini della determinazione dello *status* di esportatore abituale.

In caso di violazione, si rende applicabile la sanzione amministrativa di cui all'art. 6, comma 2, del D.Lgs. 471/1997 (compresa tra il 5% ed il 10% dei corrispettivi documentati o non registrati; ovvero da 258 a 2.065 euro quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito) la cui portata è stata estesa, oltre che all'omessa documentazione di operazioni non imponibili o esenti, anche a quelle non soggette ad IVA.

Si ricorda che l'emissione della fattura è obbligatoria anche per le operazioni sottoelencate in relazione alle quali la Legge ha precisato che la fattura, in luogo dell'ammontare dell'imposta, deve contenere le seguenti annotazioni con l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale di riferimento:

- a) 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, con l'annotazione «operazione non soggetta»;
- b) operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater, con l'annotazione «operazione non imponibile»;
- c) operazioni esenti di cui all'articolo 10, eccetto quelle indicate al n. 6), con l'annotazione «operazione esente»;
- d) operazioni soggette al regime del margine previsto dal decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, con l'annotazione, a seconda dei casi, «regime del margine - beni usati», «regime del margine - oggetti d'arte» o «regime del margine - oggetti di antiquariato o da collezione»;

e) operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine previsto dall'articolo 74-ter, con l'annotazione «regime del margine - agenzie di viaggio.»

Infine, il legislatore è altresì intervenuto per modificare le modalità di assolvimento degli obblighi in capo ai cessionari o committenti residenti per cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate da soggetti stabiliti in altri Paesi UE, estendendo la procedura di integrazione della fattura - prevista sino ad oggi per gli scambi intracomunitari e per i servizi generici resi da prestatore di altro Stato membro - a tutte le cessioni di beni e servizi.

2) 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 (acquisti 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.

Ne consegue, quindi, l'unificazione del momento di rilevanza delle operazioni intracomunitarie, agganciato ora alla 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 formulazione della norma, inoltre, ai fini del momento di effettuazione dell'operazione non rileva più l'eventuale pagamento (totale o parziale) del corrispettivo anticipato; rimane, invece, rilevante l'eventuale emissione anticipata della fattura.

Infine, è previsto 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; è il caso, ad esempio, dei contratti di somministrazione di beni.

3) 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 trattasi di operazione non imponibile e con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale.

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.

Specularmente, per gli acquisti intracomunitari di beni, il nuovo art. 47 del DL 331/1993 impone 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 alla 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.

4) 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, per la quale si prevede un maggior lasso temporale.

Difatti, il cessionario di un 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 di effettuazione dell'operazione (e non più entro il secondo mese successivo) l'autofattura in unico esemplare; se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.

5) Contenuto della fattura (Art. 1, comma 325)

Per effetto delle modifiche introdotte dalla Legge diviene obbligatoria:

- l'indicazione della partita IVA del cessionario/committente nazionale (precedentemente obbligatoria solo in alcuni casi anche se indicata quasi sempre per prassi commerciale);
- numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento in caso di cessionario/committente stabilito in altro Stato dell'UE;
- codice fiscale del cessionario/committente nazionale che agisce in veste di privato.

Viene inoltre specificato che il contenuto della fattura deve comprendere l'indicazione del "*numero progressivo che identifichi la fattura in modo univoco*", mentre la versione previgente dell'art. 21 del DPR 633/1972 richiedeva la numerazione "in ordine progressivo per anno solare". Con la Risoluzione n. 1/E del 10 gennaio 2013, l'Agenzia delle Entrate ha tuttavia chiarito che il requisito dell'identificazione univoca delle fatture è comunque soddisfatto anche continuando ad adottare il sistema di numerazione progressiva per anno solare, in quanto il documento deve riportare in ogni caso la data di emissione che ne garantisce l'univocità. Rimangono pertanto ammissibili le seguenti modalità di numerazione progressiva: fattura n. 1, fattura n. 1/2013, fattura n. 2013/1.

6) Fattura semplificata (Art. 1, comma 325)

Il nuovo articolo 21-bis del DPR 633/1972 consente l'emissione di una fattura semplificata in caso di operazioni di ammontare non superiore a 100 euro. Si tratta di un limite che potrà essere derogato tramite apposito decreto del Ministero delle Finanze e innalzato fino a 400 euro ovvero eliminato per alcuni settori o soggetti per i quali l'emissione della fattura costituisca un adempimento particolarmente gravoso.

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 le cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle esenti di cui all'articolo 10, nn. Da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore d'imposta in altro Stato membro dell'UE.

7) 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.

Le opinioni ed informazioni contenute nella presente Newsletter hanno carattere esclusivamente divulgativo. Esse pertanto non possono considerarsi sufficienti ad adottare decisioni operative o l'assunzione di impegni di qualsiasi natura, né rappresentano l'espressione di un parere professionale. La Newsletter è proprietà di CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni.

Per ulteriori approfondimenti sugli argomenti trattati Vi preghiamo di contattare:

Guido Zavadini
guido.zavadini@cms-aacs.com

Vittoria Segre
vittoria.segre@cms-aacs.com

ROMA

Via Agostino Depretis, 86
00184
Italia
T - +39 06 478151
F - +39 06 483755

MILANO

Via Michelangelo Buonarroti, 39
20145
Italia
T - +39 02 48011171
F - +39 02 48012914

TIRANA

Rr. Sami Frashëri
Red Building - 1 Floor
Albania
T - +355 44 302123
F - +355 42 400737

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni è membro di CMS, organizzazione internazionale di studi legali e tributari indipendenti.

Gli studi di CMS sono:

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni (Italia);
CMS Albiñana & Suárez de Lezo, S.L.P. (Spagna);
CMS Bureau Francis Lefebvre S.E.L.A.F.A. (Francia);
CMS Cameron McKenna LLP (Regno Unito);
CMS DeBacker SCRL/CVBA (Belgio);
CMS Derks Star Busmann N.V. (Paesi Bassi);
CMS von Erlach Henrici Ltd (Svizzera);
CMS Hasche Sigle, Partnerschaft von Rechtsanwälten und Steuerberatern (Germania);
CMS Reich-Rohrwig Hainz Rechtsanwälte GmbH (Austria) e
CMS Rui Pena, Arnaut & Associados RL (Portogallo).

Uffici di CMS ed associati CMS nel mondo: Amsterdam, Berlino, Bruxelles, Lisbona, Londra, Madrid, Parigi, Roma, Vienna, Zurigo, Aberdeen, Algeri, Amburgo, Anversa, Barcellona, Belgrado, Bratislava, Bristol, Bucarest, Budapest, Casablanca, Colonia, Dresda, Duesseldorf, Edimburgo, Francoforte, Kiev, Lione, Lipsia, Lubiana, Lussemburgo, Milano, Monaco, Mosca, Pechino, Praga, Rio de Janeiro, Sarajevo, Siviglia, Shanghai, Sofia, Stoccarda, Strasburgo, Tirana, Utrecht, Varsavia e Zagabria.

www.cms-aacs.com
www.cmslegal.com