

CIRCOLARE MONOGRAFICA



CIRCOLARE MONOGRAFICA N. 1823

31 DICEMBRE 2012

LA NUOVA FATTURA DAL 1° GENNAIO 2013

*Casi ed esempi
di Stefano Setti*

Così come anticipato all'interno della Circolare Monografica del 12 dicembre scorso, a decorrere dal prossimo 1° gennaio 2013, gli operatori saranno chiamati ad inserire nuove indicazioni all'interno delle fatture. L'obiettivo è fornire alcune prime indicazioni di natura operativa in merito alle nuove modalità di fatturazione.

Riferimenti normativi

- Direttiva 2010/45/UE del 13 luglio 2010;
- D.L. 11 dicembre 2012, n. 216.

La descrizione da inserire in fattura

Sulla base di quanto riportato all'interno del D.L. n. 216/2012 (che ha modificato in modo considerevole l'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972), nelle fatture che saranno emesse dal prossimo 1° gennaio, vi saranno da riportare le seguenti diciture IVA, a seconda dell'operazione posta in essere:

- operazione non soggetta (art. 7-bis, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972);
- operazione non soggetta (artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972 operazioni territorialmente rilevanti fuori dall'UE);
- operazione non imponibile (artt. 8, 8-bis, 9 e 38-quater del D.P.R. n. 633/1972);
- operazione esente (art. 10, eccetto comma 1, n. 6 del D.P.R. n. 633/1972);
- inversione contabile ovvero "reverse charge";
- autofatturazione (art. 17, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972)
- Regime del margine-beni usati (D.L. n. 41/1995 convertito L. n. 85/1995);
- Regime del margine-oggetti d'arte (D.L. n. 41/1995 convertito L. n. 85/1995);
- Regime del margine-oggetti di antiquariato o da collezione (D.L. n. 41/1995 convertito L. n. 85/1995);
- Regime del margine-agenzie di viaggio (art. 74-ter).

CONTENUTO DELLA FATTURA

L'art. 21, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972 (così come modificato dal D.L. n. 216/2012 con decorrenza 1° gennaio 2013) indica i dati minimi da riportare all'interno della fattura. Più nel dettaglio le informazioni da riportare all'interno del documento sono:

- a) **data di emissione**: tale informazione assume rilievo in quanto la fattura deve essere emessa entro lo scadere del giorno di effettuazione dell'operazione secondo quanto disposto dall'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972;
- b) **numero progressivo** che la identifichi in modo univoco: dal 1° gennaio 2013 non è più prevista la numerazione progressiva per anno solare, ma una numerazione che identifichi la fattura in modo univoco;

attenzione Ad oggi non è chiaro **cosa si debba intendere per identificazione univoca** (infatti, tale nuova descrizione è desunta da quanto stabilito a livello comunitario). Sarebbe auspicabile/necessario sul punto un chiarimento ministeriale, in quanto già alcuna dottrina sta arrivando a delle conclusioni che potrebbero generare preoccupazioni tra gli operatori. Infatti, F. Ricca, su ItaliaOggi del 17 dicembre 2012 sostiene che *"... non parrebbe più possibile che due fatture, seppure emesse in anni diversi e quindi differenziate nella data, siano contrassegnate dal medesimo numero progressivo"* ma se fosse così (e secondo lo scrivente la norma non deve essere letta in tal modo) vorrebbe dire che tutte le fatture devono avere un numero ben identificato che non può essere più progressivo (e quindi non può essere lo stesso anche se le fatture si riferiscono ad anni diversi), ancorché, **la data e il numero rendono già la fattura individuabile in modo univoco**.

- c) 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: a tal riguardo, occorre evidenziare come, accanto alla normativa specifica IVA, debba farsi riferimento anche alle prescrizioni civilistiche e, dunque, in particolare, a quanto stabilito dall'art. 2250 c.c., secondo il quale «negli atti e nella corrispondenza delle società soggette all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese devono essere indicati la sede della società e l'ufficio del registro delle imprese presso il quale questa è iscritta e il numero di iscrizione», ma anche il capitale sociale (per le società di capitali) «secondo la somma effettivamente versata e quale risulta esistente dall'ultimo bilancio», la presenza di un eventuale socio unico e dell'assoggettamento ad altrui direzione e coordinamento (art. 2497 e segg., c.c.), nonché, nel caso di scioglimento del contratto sociale, la dicitura che la società è in liquidazione. Al fine di assicurare il rispetto delle previsioni in materia, è altresì stabilito che chi omette di fornire negli atti societari le informazioni prescritte di cui all'art. 2250 c.c., è passibile di una sanzione amministrativa variabile da euro 206 a euro 2.065 (art. 2620 c.c.);
- d) numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore;
- e) 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;
- f) numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente ovvero, in caso di soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro 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: va da sé che se il cessionario/committente è un soggetto passivo stabilito in Italia o in altro Paese della UE, che agisce in tale veste, occorre indicare in ogni caso sulla fattura il relativo numero di partita IVA. Invece, se il cessionario/committente non agisce in veste di soggetto passivo ed è residente/domiciliato in Italia, occorre indicare invece il codice fiscale;
- g) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
- h) corrispettivi e altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'art. 15, primo comma, n. 2;
- i) corrispettivi relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono;
- l) aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro;
- m) data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'art. 38, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427;
- n) annotazione che la stessa è emessa, per conto del cedente o prestatore, dal cessionario o committente ovvero da un terzo.

IPOTESI DI REVERSE CHARGE

OPERAZIONI NON SOGGETTE, AUTOFATTURAZIONE

Nelle ipotesi di **"reverse charge"** c.d. interno (e per meglio dire quello disciplinato dall'**art. 17, commi 5 e 6 del D.P.R. n. 633/1972**: fatture emesse per le cessioni imponibili di oro da investimento, quelle emesse per le cessioni di rottami e altri materiali di recupero, cessioni di immobili con opzione per l'IVA, subappalto in edilizia, ecc.) il cedente/

prestatore dovrà indicare sulla fattura “inversione contabile”.

attenzione Si ritiene che in sostituzione alla dicitura “inversione contabile” possa essere inserito “reverse charge” (traduzione in inglese di “inversione contabile” - sul punto sarebbe comunque auspicabile una conferma ministeriale).

esempio

Fattura emessa dal subappaltatore e l'integrazione della stessa da parte dell'appaltatore (dal 1° gennaio 2013).

Subappaltatore Beta di Stefano Setti & C. S.N.C. Via Fiume, n. 15 38068 Rovereto (TN) Cod. Fisc. 00153450202 Partita IVA 00153450202 Codice identificazione IT 00153450202 Rea C.C.I.A.A. di MN n. 12345 Registro Imprese di Trento n. 00153450202	Appaltatore Spett.le Galfa S.r.l. Via San Marco, n. 14 38068 Rovereto (TN) Partita IVA e C.F. 00158460201	
Fattura n. 285 del 10° giugno 2013		
Descrizione	Valuta	Importo
Prestazione di servizi edili in esecuzione di contratto di subappalto per costruzione di immobile commerciale*	Euro	20.000,00
Operazione senza addebito IVA ai sensi dell'art. 17, c. 6, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – <u>INVERSIONE CONTABILE</u>		
Documento esente da imposta di bollo		

<i>Integrazione del documento, ai sensi dell'art. 17, c. 6, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.</i>					
<i>Imponibile</i>	<i>20.000,00 +</i>	<i>Protocollo</i>	<i>registro</i>	<i>fatture</i>	<i>ricevute n.</i>
<i>21% (o 10% o 4%)*</i>	<i>4.200,00 =</i>	<i>.....</i>	<i>Protocollo</i>	<i>registro</i>	<i>fatture emesse n.</i>
<i>Totale fattura</i>	<i>24.200,00</i>				
<u>L'aliquota IVA si determina in riferimento all'appalto principale, estendendosi poi a tutti i subappalti (C.M. 1° marzo 2001, n. 19/E)</u>					

esempio

Applicazione del reverse charge (fattura emessa da Società inglese a un Sogg. pass. IVA «stabilito» in Italia, per prestazione di servizi di cui all'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972).

Dati società consulenza inglese

Via e numero civico
CAP e Città
Tel. / fax / e-mail
Partita IVA inglese
Codice fiscale (se esiste)

Cliente

Dati del sogg. Passivo IVA "stabilito" in Italia

indirizzo
CAP Città (Provincia)
Part. IVA / cod. fisc. del cliente

Nr. Fattura del

Data	Descrizione	Ore	Prezzo uni.	Sc.	Importo
28/02/2013	Consulenza legale	10	300,00		3.000,00
Imponibile prestazioni					3.000,00
TOTALE FATTURA					3.000,00

Termini pagamento

Reverse charge applicable in Italy

Integrazione fattura per prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633/1972 (tale parte dovrà essere riportata dal soggetto passivo IVA italiano che riceve la fattura)	
Imponibile	Euro 3.000
IVA 21%	Euro 630

attenzione Medesimo discorso vale per le fatture emesse nei confronti di cessionari/committenti "stabiliti" ai fini IVA nella UE. Quindi, su tali fatture dovrà essere riportata l'indicazione "inversione contabile" ovvero "reverse charge".

IL CASO

Domanda: Se si omette di riportare tale dicitura che sanzioni sono previste?

Risposta: Sembra che nel caso in esame tornerà applicabile la sanzione formale pari a euro 258,00.

attenzione Per le cessioni di beni e le prestazioni non territoriali ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972 effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta "stabiliti" in un Paese extra-UE sulla fattura si dovrà riportare l'indicazione "operazione non soggetta". Nel caso in cui tali operazioni siano acquistate da soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia, lo stesso dovrà riportare sull'autofattura che emetterà la dicitura "autofatturazione".

Esemplificazione: come fatturare le prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972

Prestatore del servizio	Committente del servizio	IVA in Italia	Regola generale
Soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia	Soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia	SÌ - fattura con IVA da parte del prestatore italiano	Luogo di stabilimento del committente soggetto passivo IVA
Soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia	Privato italiano	SÌ - fattura con IVA da parte del prestatore italiano	Luogo di stabilimento del prestatore soggetto passivo IVA
Soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia	Soggetto passivo IVA "stabilito" in altro Paese della UE o extra UE	NO - fattura senza applicazione dell'IVA  attenzione Dal 1° gennaio 2013 nel caso in cui la fattura sia emessa nei confronti di un comunitario la fattura dovrà recare la dizione "inversione contabile" invece se il committente è "stabilito" in un Paese extra UE si dovrà riportare "operazione non soggetta"	Luogo di stabilimento del committente soggetto passivo IVA
Luogo di stabilimento del committente soggetto passivo IVA	Privato di altro Paese della UE o extra UE	SÌ - fattura con IVA da parte del prestatore italiano	Luogo di stabilimento del prestatore soggetto passivo IVA
Soggetto passivo IVA "stabilito" in altro Paese della UE o extra-UE	Soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia	SÌ - integrazione con IVA (ovvero reverse charge) della fattura ricevuta dal prestatore "stabilito" in altro Paese della UE ovvero autofattura per la prestazione di servizi ricevuta da prestatore "stabilito" in un Paese extra-UE  attenzione Dal 1° gennaio 2013, nel caso in cui il committente soggetto passivo "stabilito" in Italia acquisti la prestazione di servizi da soggetto extra UE, l'italiano dovrà riportare sull'autofattura la dizione "autofatturazione"	Luogo di stabilimento del committente soggetto passivo IVA
Soggetto passivo IVA "stabilito" in altro Paese della UE o extra-UE	Privato italiano	NO - fattura con IVA del Paese del prestatore estero	Luogo di stabilimento del prestatore soggetto passivo IVA

esempio

Autofattura

La società Alfa S.p.A. acquista prestazioni di servizi da Avv. "stabilito" in Svizzera.

Dati Alfa S.p.A.
indirizzo
CAP Città (Provincia)
Part. IVA / cod. fisc.

I dati sono gli stessi!!

Dati Alfa S.p.A.
indirizzo
CAP Città (Provincia)
Part. IVA / cod. fisc.

Nr. Autofattura del

Data	Descrizione	Ore	Prezzo uni.	Sc.	Importo
28/02/2013	Autofattura per prestazioni di consulenza rese dall'Avv. Wagner (Svizzera – CH 355262002)	10	300,00		3.000,00
Imponibile prestazioni					3.000,00
IVA 21%					630,00
TOTALE FATTURA					3.630,00

Autofattura emessa in unico esemplare, ai sensi dell'art. 17, co. 2, DPR n. 633/1972, per operazioni effettuate da soggetto non residente, senza stabile organizzazione in Italia – applicazione art. 7-ter, DPR n. 633/1972 -
AUTOFATTURAZIONE

IL CASO

La fattura differita Si ricorda che il D.L. n. 216/2012 ha previsto, con decorrenza 1° gennaio 2013, l'introduzione della fattura differita anche per le prestazioni di **servizi individuabili attraverso idonea documentazione** (ad oggi non è chiaro cosa si debba intendere per idonea documentazione, secondo lo scrivente si dovrebbe fare riferimento a eventuali contratti stipulati tra le parti), effettuate nel corso dello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto. Ne discende che può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime, anche se l'imposta deve essere liquidata con riferimento al mese precedente.

attenzione

Ne consegue che, ad esempio, se nel mese di gennaio 2013 sono state effettuate 20 prestazioni di servizi (pagate nel mese di gennaio), nei confronti di un medesimo cliente, il prestatore potrà emettere fattura differita entro e non oltre il 15 febbraio 2013 tenendo comunque presente che le stesse concorreranno nella liquidazione del mese di gennaio (e per meglio dire nel mese in cui si considerano effettuate ai fini IVA - art. 6 del D.P.R. n. 633/1972).