

Antonio ARGENIO
Pietro BESSI
Federico CALISSANO
Vincenzo CAMPO ANTICO
Giovanni CIURLO
Stefano FILIPPINI
Filippo INGRAFFIA
Stanislao LUCHESCHI
Emilio MARTINOTTI
Eleonora RIZZO
Andrea VILLA

Gabriella Allodi
Giovanni Angaroni
Simone Bacchieri
Simona Bacco
Guglielmo Brodasca
Paola Caccamo
Cinzia Calapai
Pietro Cappa
Stefania Caretto
Andrea Chiodi
Luca Ciurlo
Paolo Cricchio
Alice Finamore
Giovanna Galardi
Valentina Ganzarolli
Michele Girardi
Laura Giuliano
Carmela Girillo
Monica Guidotti
Francesco Isotta
Carla Lomonaco
Camilla Lonoce
Paolo Mandarino
Daniela Martino
Cristiano Merli
Barbara Migliau
Angela Muscau
Emanuela Parini
Filippo Pedulla
Tony Prata
Roberta Roveta
Alessandro Sapia
Silvia Traverso
Maria Grazia Vantaggiato

Consulenti Esterni:
Massimo Calissano
Enzo Lombardo

Via Santa Radegonda, 44
20121 Milano
T +39 02 7211751
F +39 02 72117575
studio.milano@stlex.it

Piazza della Vittoria, 8/20
16121 Genova
T +39 010 553241
F +39 010 5532460
studio.genova@stlex.it

Corso Matteotti, 12
10121 Torino
T +39 011 5119101
F +39 011 5920226
studio.torino@stlex.it
CF/P.IVA 03022160109
www.stlex.it

Genova, 20 dicembre 2012

Ai Signori Clienti
Loro Sedi

CIRCOLARE N. 15/2012

Oggetto: D.L. 11 dicembre 2012 n. 216 - novità in materia di IVA

Premessa

Il decreto legge 11 dicembre 2012, n. 216 c.d. “decreto salva infrazioni”, dispone, all’articolo 1, importanti novità in tema di fatturazione, recependo a livello interno le disposizioni della Direttiva del Consiglio europeo n. 2010/45/UE.

Le novità si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2013.

Di seguito vengono riepilogate le principali disposizioni, in attesa di indicazioni da parte dell’Amministrazione Finanziaria.

Modifiche al D.P.R. n. 633/1972

A) Determinazione della base imponibile - Corrispettivi in valuta estera

Viene interamente sostituito il comma 4 dell’articolo 13, prevedendo che, in mancanza dell’indicazione in fattura del giorno di effettuazione dell’operazione, la conversione dei corrispettivi/spese/oneri in valuta sia eseguita utilizzando il cambio del giorno di emissione della fattura. Viene inoltre accordata la possibilità di effettuare la conversione sulla base del tasso di cambio pubblicato dalla Banca centrale europea per tutte le operazioni effettuate nell’anno solare.

B) Debitore d'imposta

La modifica all'art. 17, secondo comma, prevede l'estensione della procedura di integrazione e registrazione della fattura ricevuta dal cedente/prestatore comunitario a tutti gli acquisti di beni o servizi territorialmente rilevanti in Italia (non solo quelli di cui all'articolo 7-ter del D.P.R. n. 633/1972) effettuate nei confronti di un soggetto stabilito in Italia.

Rimane fermo l'obbligo di emissione dell'autofattura nei casi di acquisto di beni o servizi territorialmente rilevanti in Italia da fornitori Extra-UE.

Viene inoltre modificato il quinto comma dell'art. 17, prevedendo l'obbligo da parte del cedente di indicare in fattura l'annotazione "inversione contabile" ed eventualmente il riferimento alla norma in esame.

Un'analoga modifica è stata apportata con riferimento alle cessioni di cui all'articolo 74, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972 (cessioni di rottami).

C) Volume d'affari

E' stata eliminata dall'articolo 20 la parte che prevedeva che "non concorrono a formare il volume d'affari (...) le prestazioni di servizi rese a soggetti stabiliti in un altro Stato membro della Comunità, non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter del presente decreto". A partire dal 1 gennaio 2013 tali operazioni concorrono dunque a formare il volume d'affari del soggetto passivo.

Tale disposizione deve essere coordinata con la modifica introdotta all'articolo 21 comma 6 bis commentata *infra* che dispone l'obbligo di fatturazione di tutte le operazioni territorialmente non rilevanti in Italia ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies e quindi la loro rilevanza ai fini del volume d'affari.

Si tratta di una modifica di non poco conto, dal momento che tale grandezza regola, ad esempio, l'utilizzo delle liquidazioni Iva trimestrali, nonché l'accesso ad alcuni regimi agevolati (es. regime dell'Iva per cassa).

Al fine di sterilizzare possibili effetti negativi sulla determinazione della qualifica di esportatore abituale il decreto ha previsto una modifica all'art. 1 del D.L. n. 746/1983, in base alla quale le operazioni di cui all'articolo 21, comma 6-bis, del D.P.R. n. 633/1972 (cioè le operazioni non territorialmente rilevanti in Italia ma per le quali sussiste ora l'obbligo di fatturazione) anche se concorrono alla determinazione del volume d'affari, non sono rilevanti ai fini della determinazione della qualifica di esportatore abituale. In altre parole, ai fini del calcolo dello status di esportatore abituale, nonché del calcolo del plafond, dal punto di vista sostanziale nulla cambierà rispetto al passato.

D) Fatturazione delle operazioni

Le modifiche apportate all'art. 21 semplificano l'adozione della fatturazione elettronica, stabilendo che è considerata fattura elettronica la fattura che è stata emessa e ricevuta in qualsunque formato elettronico, con accettazione da parte del destinatario. Sulla base delle nuove disposizioni l'autenticità dell'origine e l'integrità di contenuto della fattura elettronica possono essere garantite ora non solo mediante idonei sistemi di trasmissione elettronica dei dati (EDI) o mediante la firma elettronica e la marca temporale, come attualmente previsto, ma anche mediante sistemi di

controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra il documento e la sottostante cessione o prestazione, eliminando sostanzialmente le rigidità tecniche precedenti.

Il decreto apporta alcune modifiche anche al comma 2 dell'articolo 21, contenente le disposizioni sul contenuto delle fatture.

Viene innanzitutto eliminato il riferimento all'obbligo di numerazione delle fatture in ordine progressivo per anno solare mantenendo solo l'obbligo di numerazione progressiva che consenta un'univoca identificazione del documento.

Il decreto prevede inoltre l'obbligo di indicazione del numero di partita IVA (o codice fiscale nel caso di soggetto che non agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione) del cessionario o committente, fino ad oggi previsto solo per le operazioni in reverse charge e per quelle nei confronti di operatori comunitari.

Il decreto modifica inoltre il comma 4 dell'articolo 21, prevedendo la possibilità di emettere una fattura riepilogativa, oltre che per cessioni di beni, anche per prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto. La fattura dovrà recare il dettaglio delle operazioni e dovrà essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime. Le fatture devono essere registrate comunque entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettuazione delle operazioni.

Circa i termini di fatturazione, viene previsto che le fatture relative alle operazioni intracomunitarie (cessioni di beni intra UE e prestazioni di servizi generiche verso soggetti passivi UE) potranno essere emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Viene così risolto il problema dell'obbligo di fatturazione istantanea delle prestazioni di servizi il cui momento di effettuazione, in base alle modifiche apportate dalla L. 217/11, si identifica con l'ultimazione del servizio. In relazione a questa tipologia di prestazioni, il problema viene risolto anche nei rapporti con soggetti extracomunitari, prevedendo anche in tale ipotesi che la fattura o l'autofattura sia emessa nel suddetto termine.

Il comma 6 dell'articolo 21 è stato modificato prevedendo l'emissione della fattura per le tipologie di operazioni sottoelencate, con l'indicazione, in luogo dell'imposta, delle seguenti annotazioni ed l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- cessioni di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale e non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-bis, primo comma, con l'annotazione "operazione non soggetta";
- operazioni non imponibili di cui agli artt. 8, 8-bis, 9 e 38-quater, con l'annotazione "operazione non imponibile";
- operazioni di cui all'articolo 10, eccetto quelle indicate al n. 6), con l'annotazione "operazione esente";
- operazioni soggette al regime del margine di cui al D.L. n. 41/1995, con l'annotazione "regime del margine - beni usati", "regime del margine - oggetti d'arte" o

“regime del margine - oggetti di antiquariato o da collezione” a seconda dei casi;

- operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio in base al regime di cui all’articolo 74-ter, con annotazione “regime del margine - agenzie di viaggio”.

Vengono inoltre aggiunti i commi 6-bis e 6-ter all’articolo 21. Il comma 6-bis introduce l’obbligo di emissione della fattura anche per le seguenti tipologie di operazioni non soggette all’imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies, se effettuate da soggetti passivi stabiliti in Italia, con l’indicazione, in luogo dell’ammontare dell’imposta, delle seguenti annotazioni e l’eventuale indicazione della norma nazionale o comunitaria:

- 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 debitore dell’imposta in un altro Stato membro dell’UE, con l’annotazione “inversione contabile”;
- cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate al di fuori dell’UE, con l’annotazione “operazione non soggetta”.

Si tratta di operazioni “fuori campo” per carenza del requisito territoriale, finora non sottoposte ad obblighi Iva (fatta eccezione per le cessioni di beni in transito e per le prestazioni di servizi “generiche” rese a soggetti passivi di altri paesi UE). L’assoggettamento all’obbligo di fatturazione e conseguente registrazione implica che l’importo di queste operazioni concorrerà alla quantificazione del volume d’affari, come già specificato sopra (v. paragrafo C) *Volume d’affari*).

Il nuovo comma 6-ter prevede che le fatture emesse dal cessionario o committente in virtù di un obbligo proprio devono recare l’indicazione “autofatturazione”.

E) Fattura semplificata

Il nuovo articolo 21 bis introduce la possibilità di emettere una fattura semplificata, recante indicazioni ridotte rispetto a quelle previste per le fatture ordinarie, il cui utilizzo viene limitato alle fatture di ammontare complessivo non superiore a 100 € (con possibilità di elevare il limite a 400 € con apposito DM).

La più rilevante semplificazione consiste in questo caso nella possibilità di indicare, con riferimento ai dati identificativi del soggetto destinatario della fattura, solamente il codice fiscale o la partita IVA o il numero di identificazione UE per i soggetti comunitari.

Con riferimento all’indicazione in fattura della base imponibile, sarà possibile indicare il corrispettivo dovuto comprensivo dell’IVA ovvero dei dati necessari per calcolarla.

F) Tenuta e conservazione di registri e documenti

La nuova formulazione dell’articolo 39 prevede che le fatture elettroniche devono essere conservate in modalità elettronica, mentre quelle create in formato elettronico (si intendono fatture create in formato elettronico quelle fatture che, ancorché create elettronicamente, non possono definirsi fatture elettroniche per la mancanza della loro accettazione da parte del destinatario) e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente.

Modifiche al D.L. n. 331/1993

A) Acquisti intracomunitari

Viene integrata la lettera a) del comma 5 dell'articolo 38, includendo, tra le operazioni che non costituiscono acquisti intracomunitari, l'introduzione di nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie. Una corrispondente modifica è stata apportata all'articolo 41, con riferimento alle operazioni che non sono considerate cessioni intracomunitarie di beni.

B) Effettuazione delle cessioni e degli acquisti intracomunitari

E' prevista la modifica del momento di effettuazione delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni. In particolare, tali operazioni si considerano effettuate al momento dell'inizio del trasporto o della spedizione dall'Italia (per le cessioni intracomunitarie) o dallo Stato comunitario di provenienza (per gli acquisti intracomunitari), fatte salve le fattispecie di differimento del trasferimento della proprietà.

Non costituisce più anticipazione del momento di effettuazione dell'operazione il pagamento o l'incasso di acconti in relazione ad una cessione o ad un acquisto intracomunitario di beni mentre l'emissione anticipata della fattura viene ancora considerato come momento di effettuazione dell'operazione per l'ammontare fatturato. In caso di cessioni o acquisti intracomunitari continuativi, il momento di effettuazione viene individuato al termine di ciascun mese.

Si segnala per completezza che il decreto non ha modificato la disciplina sul momento di effettuazione delle prestazioni di servizi rese in ambito comunitario.

C) Base imponibile ed aliquota - Corrispettivi in valuta estera

Viene estesa l'applicazione agli acquisti intracomunitari di beni delle disposizioni contenute all'articolo 13, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972 in tema di conversione dei corrispettivi in valuta (commentata sopra).

D) Fatturazione delle operazioni intracomunitarie

In caso di acquisti intracomunitari senza pagamento dell'imposta, non imponibili o esenti, il decreto prevede l'indicazione del relativo titolo con l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale.

Anche con riferimento alle cessioni intracomunitarie di beni il termine per l'emissione della fattura è fissato al giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. In fattura si dovrà riportare l'indicazione che si tratta di operazione non imponibile e l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale.

Sono state modificate le tempistiche per l'emissione dell'autofattura nei casi di mancato ricevimento della fattura da parte del fornitore comunitario. Il cessionario (o committente) dell'acquisto intracomunitario che non riceve la fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, è tenuto ad emettere entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione stessa la fattura in un unico esemplare.

Si segnala a tal proposito che attualmente il cessionario deve procedere

all'autofatturazione dell'operazione entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

E) Registrazione delle operazioni

Le fatture relative ad acquisti intracomunitari debitamente integrate ai sensi dell'art. 46 comma 1 devono essere annotate distintamente entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente (mese di ricevimento), nel registro di cui all'articolo 23 del D.P.R. n. 633/1972.

Le fatture emesse ai sensi dell'articolo 46, comma 5, devono essere annotate entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente, nel registro di cui all'articolo 23 del D.P.R. n. 633/1972.

Come noto, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta, le fatture integrate devono essere annotate anche nel registro degli acquisti.

Le fatture relative alle cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 46, comma 2, devono essere annotate distintamente nel registro di cui all'articolo 23 del D.P.R. n. 633/1972 previa loro progressiva numerazione ed entro il termine di emissione, con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

* * * *

Restiamo a disposizione per eventuali chiarimenti.

Studio Legale Tributario