

Circolare n. 1/2013

Legge di stabilità 2013 e ultime novità

In sintesi:

<p>Novità in materia di numerazione ed emissione delle fatture</p>	<p>Dal 1° gennaio 2013 le fatture dovranno avere una numerazione univoca, pertanto si potrà alternativamente: proseguire con una numerazione progressiva per anno dove l'univocità è garantita dalla data fattura (elemento obbligatorio); prevedere una numerazione unica che non riprenda ad ogni anno dal numero uno, ma prosegua progressivamente fino al termine dell'attività commerciale.</p> <p>Inoltre dal 2013 è obbligatorio indicare in fattura:</p> <ul style="list-style-type: none">• il numero di partita IVA del cliente nazionale;• il numero di partita IVA attribuito da un altro Stato UE, nel caso in cui il cliente sia stabilito in un altro Stato membro della UE;• il codice fiscale del cliente nazionale, se è un soggetto privato che non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione.
<p>Riaperti i termini per rivalutare terreni e partecipazioni societarie</p>	<p>La legge di stabilità riapre per il 2013 la possibilità di rivalutare terreni e partecipazioni societarie. La rivalutazione riguarda nello specifico le partecipazioni societarie non quotate, qualificate o meno, e i terreni agricoli, edificabili e lottizzati, posseduti alla data del 1° gennaio 2013. Si perfeziona con l'asseverazione di una perizia di stima del valore del bene al 1° gennaio 2013 redatta da professionisti abilitati e con il versamento di un'imposta sostitutiva pari al 4% per i terreni e le partecipazioni qualificate e al 2% per quelle non qualificate. La scadenza per l'asseverazione della perizia è fissata al 30 giugno 2013.</p>

Aumento aliquota IVA dal 21% al 22%	Dal 1° luglio 2013 l'aliquota IVA ordinaria salirà dal 21% al 22% mentre resterà invariata quella del 10%. Questo incremento, comunque, potrà essere evitato se entro il 30 giugno 2013 saranno varati provvedimenti per la riduzione della spesa. Lo Studio fornirà ulteriori aggiornamenti in merito.
Ulteriore riduzione della deducibilità fiscale dei veicoli a motore	Dal 2013 la deducibilità dei veicoli a motore utilizzati dalle imprese e dai professionisti, non per un uso esclusivo, è stata ridotta dal 40% al 27,5% (Circolare di studio n.1/2012). La Legge di stabilità 2013 è intervenuta riducendo ulteriormente detta deducibilità dal 27,5% al 20%.
INARCASSA – Contributo integrativo	Dal 1° gennaio 2013 gli architetti e gli ingegneri iscritti all'Inarcassa dovranno addebitare il contributo integrativo anche sulle fatture emesse nei confronti di altri Architetti e Ingegneri. Gli iscritti nella dichiarazione annuale alla Cassa però potranno dedurre dal contributo integrativo dovuto il contributo corrisposto ad altri Architetti e Ingegneri.
Tutela contro i ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali	Sulle transazioni commerciali – cessione di beni e prestazioni di servizi - concluse dal 1° gennaio 2013 sono state introdotte nuove disposizioni per contrastare i ritardi nei pagamenti. In particolare per tali transazioni, dal giorno dopo la scadenza di pagamento, si potranno applicare automaticamente gli interessi moratori decorsi 30 giorni dal ricevimento della fattura o delle merci o dall'accettazione (termine raddoppiato per rapporti con alcuni soggetti pubblici), senza alcuna comunicazione preventiva al cliente. Pertanto, il termine naturale di pagamento delle transazioni commerciali diventa, dal 2013, 30 giorni, salvo patto contrario espresso, provato per iscritto.
Nuove regole IVA 2013 - Operazioni con soggetti non residenti	Dal 2013 rientrano nel volume d'affari IVA del soggetto residente in Italia anche i corrispettivi per operazioni nei confronti di soggetti passivi residenti nell'Unione Europea e Extra-UE, considerati precedentemente fuori dal campo di applicazione IVA (dal 2013 tali operazioni saranno considerate rispettivamente operazioni "soggette a inversione contabile" e "non soggette"). Cambiano anche gli obblighi e le modalità di fatturazione di dette operazioni.

Approfondimenti:

1. Novità in materia di numerazione ed emissione delle fatture

In base all'articolo 21, comma 2, lettera *b*), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – come modificato dall'articolo 1, comma 325, lettera *d*), della legge 24 dicembre 2012, n. 228 c.d. Legge di stabilità 2013 – per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2013, la fattura deve contenere un “numero progressivo che la identifichi in modo univoco”. Pertanto, nella nuova formulazione l'articolo 21 del D.P.R. 633/72 non prevede più la numerazione “*in ordine progressivo per anno solare*”.

La modifica normativa in questione si è resa necessaria al fine di recepire nell'ordinamento nazionale la nuova disciplina comunitaria in materia di fatturazione recata dalla direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio del 13 luglio 2010.

Tanto premesso, l'Agenzia delle Entrate con Risoluzione 1/E, ha precisato che è compatibile con l'identificazione univoca prevista dalla formulazione attuale della norma qualsiasi tipologia di numerazione progressiva che garantisca l'identificazione univoca della fattura, se del caso, anche mediante riferimento alla data della fattura stessa.

Conseguentemente, a decorrere dal 1° gennaio 2013, può essere adottata una numerazione progressiva che, partendo dal numero 1, prosegua ininterrottamente per tutti gli anni solari di attività del contribuente, fino alla cessazione dell'attività stessa. Questa tipologia di numerazione progressiva è, di per sé, idonea ad identificare in modo univoco la fattura, in considerazione della irripetibilità del numero di volta in volta attribuito al documento fiscale.

Peraltro, chiarisce l'Agenzia, qualora risulti più agevole, il contribuente può continuare ad adottare il sistema di numerazione progressiva per anno solare, in quanto l'identificazione univoca della fattura è, anche in tal caso, comunque garantita dalla contestuale presenza nel documento della data che, in base alla lettera a) del citato articolo 21, costituisce un elemento obbligatorio della fattura.

Esempio:

fermo restando l'obbligo di indicare in fattura la data, sono ammissibili le seguenti modalità di numerazione progressiva all'interno di ciascun anno solare:

Fatt. n. 1, Fatt. n. 2...

Fatt. n. 1/2013 (oppure n. 2013/1), Fatt. n. 2/2013 (oppure n. 2013/2) ...

Inoltre la nuova normativa prevede che in fattura si debba obbligatoriamente indicare:

- il numero di **partita IVA del cliente nazionale** (che in precedenza veniva generalmente indicato solo ai fini commerciali, pur non essendovi un obbligo di legge);
- il numero di **partita IVA attribuito da un altro Stato UE**, nel caso in cui il cliente sia stabilito in un altro Stato membro della UE;
- **il codice fiscale del cliente nazionale**, se non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione.

Infine è stata estesa la possibilità di emettere un'unica fattura per le operazioni effettuate nello stesso mese solare nei confronti di un medesimo soggetto per le prestazioni di servizi. La fattura “differita”, recante il dettaglio delle operazioni poste in essere, deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo all'effettuazione delle operazioni.

2. Novità sull'addebito del contributo integrativo INARCASSA

Dal 2013 nei rapporti di collaborazione e su tutti i corrispettivi, quindi anche su quelli fatturati ad altri ingegneri, architetti, associazioni professionali e società di professionisti e di ingegneria, si dovrà applicare il 4% del contributo integrativo Inarcassa.

Nella dichiarazione annuale Inarcassa presentata dai suddetti soggetti il debito relativo al contributo integrativo addebitato ai propri clienti potrà essere **ridotto del contributo integrativo Inarcassa**

corrisposto ad altri architetti, ingegneri, associazioni professionali e società di professionisti e di ingegneria.

3. Contrasto e tutela contro i ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali

Con il DLgs. 9.10.2002 n. 231 è stata recepita la direttiva comunitaria n. 2000/35/CE che persegue, in particolare, gli obiettivi di:

- **contrastare i ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali** e delle prestazioni professionali;
- garantire l'applicazione di norme uniformi sia alle operazioni interne che a quelle transfrontaliere.

Con il DLgs. 9.11.2012 n. 192 sono state apportate numerose modifiche ed integrazioni al suddetto DLgs. 9.10.2002 n. 231, al fine di recepire la nuova direttiva comunitaria n. 2011/7/UE relativa alla lotta contro i ritardi nei pagamenti.

3.1 Ambito di applicazione della nuova disciplina

Le disposizioni in esame contro i **ritardi nei pagamenti** si applicano ad ogni pagamento effettuato a titolo di corrispettivo in una transazione commerciale.

A tali fini la norma chiarisce che:

- per “**transazioni commerciali**” si intendono i contratti, comunque denominati, tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo;
- per “**imprenditore**”, si intende ogni soggetto esercente un'**attività economica organizzata** o una **libera professione**;
- per “**pubblica amministrazione**” si intendono le amministrazioni di cui all'art. 3 co. 25 del DLgs. 12.4.2006 n. 163 (Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture) e ogni altro soggetto, allorché svolga attività per la quale è tenuto al rispetto della disciplina di cui al suddetto DLgs. 163/2006.

La nuova disciplina si applica quindi ai contratti aventi ad oggetto **la consegna di merci o la prestazione di servizi**, contro il pagamento di un corrispettivo o di un compenso, che intercorrono:

- tra imprese;
- ovvero tra professionisti;
- ovvero tra professionisti e imprese;
- ovvero tra imprese o professionisti e pubbliche amministrazioni.

Fattispecie escluse

Le disposizioni in esame non trovano invece applicazione per:

- i contratti stipulati con i “**consumatori**”, intesi come le persone fisiche che agiscono per scopi estranei all'attività imprenditoriale o professionale eventualmente svolta (c.d. “privati”);
- i debiti oggetto di **procedure concorsuali** aperte a carico del debitore, comprese le procedure finalizzate alla ristrutturazione del debito;
- i pagamenti effettuati a titolo di **risarcimento del danno**, compresi i pagamenti effettuati a tale titolo da un assicuratore.

3.2 Decorrenza della nuova disciplina

Le nuove disposizioni in materia di ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali, come modificate e integrate dal DLgs. 192/2012, si applicano a decorrere dalle **transazioni commerciali concluse dal 1° gennaio 2013**.

3.3 Termini di pagamento e decorrenza degli interessi moratori

Dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento, sull'importo dovuto decorrono i previsti interessi moratori, salvo che il debitore dimostri che il ritardo nel pagamento del prezzo è stato determinato dall'impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile.

A tali fini, per “**importo dovuto**” si intende la somma che avrebbe dovuto essere pagata entro il termine contrattuale o legale di pagamento, comprese le imposte, i dazi, le tasse o gli oneri applicabili indicati nella fattura o nella richiesta equivalente di pagamento.

Gli interessi moratori decorrono “automaticamente”, senza che sia necessario uno specifico atto del creditore che costituisca in mora il debitore.

In linea generale, ai fini della decorrenza degli interessi moratori si applicano i seguenti termini:

- **30 giorni** dalla data di **ricevimento** da parte del debitore della **fattura** o di una richiesta di pagamento di contenuto equivalente; non hanno effetto sulla decorrenza del termine le richieste di integrazione o modifica formali della fattura o di altra richiesta equivalente di pagamento;
- ovvero **30 giorni** dalla data di **ricevimento** delle **merci** o dalla data di **prestazione** dei servizi, quando **non è certa** la data di ricevimento della fattura o della richiesta equivalente di pagamento;
- ovvero **30 giorni** dalla data di ricevimento delle merci o dalla prestazione dei servizi, quando la data in cui il debitore riceve la fattura o la richiesta equivalente di pagamento è **anteriore** a quella del ricevimento delle merci o della prestazione dei servizi;
- ovvero **30 giorni** dalla data dell'**accettazione** o della **verifica** eventualmente previste dalla legge o dal contratto ai fini dell'accertamento della conformità della merce o dei servizi alle previsioni contrattuali (es. collaudo), qualora il debitore riceva la fattura o la richiesta equivalente di pagamento anteriormente o contestualmente a tale data.

I suddetti termini di 30 giorni **sono raddoppiati, diventando quindi di 60 giorni:**

- per le **imprese pubbliche** che sono tenute al rispetto dei requisiti di trasparenza di cui al DLgs. 11.11.2003 n. 333;
- per gli **enti pubblici che forniscono assistenza sanitaria** e che siano stati debitamente riconosciuti a tale fine.

Nelle transazioni commerciali tra imprese e/o tra professionisti, **le parti possono pattuire un termine** per il pagamento **superiore** rispetto a quello sopra indicato.

Comunque i termini derogati dalle parti e **superiori a 60 giorni:**

- devono essere **pattuiti espressamente**; la clausola relativa al termine deve essere **provata per iscritto**;
- non possono comunque essere gravemente iniqui per il creditore.

Nelle transazioni commerciali in cui il debitore è una pubblica amministrazione, le parti possono pattuire un termine per il pagamento superiore a quello sopra indicato, ma comunque **non superiore a 60 giorni:**

- in modo espresso; la clausola relativa al termine deve essere provata per iscritto;
- quando ciò sia giustificato dalla natura o dall'oggetto del contratto o dalle circostanze esistenti al momento della sua conclusione.

Quando è prevista una procedura diretta ad accertare la conformità della merce o dei servizi al contratto, essa non può avere una durata superiore a 30 giorni dalla data della consegna della merce o della prestazione del servizio:

- salvo che sia diversamente ed espressamente concordato dalle parti e previsto nella documentazione di gara; l'accordo deve essere provato per iscritto;
- purché ciò non sia gravemente iniquo per il creditore.

3.4 Misura degli interessi moratori

Gli interessi legali di mora previsti dalla disciplina in esame sono pari:

- al **tasso di riferimento della Banca centrale europea (BCE)**, **reso noto ogni sei mesi** dal Ministero dell'Economia e delle Finanze mediante pubblicazione di un apposito comunicato sulla *Gazzetta Ufficiale*; tale tasso di riferimento:
 - per il primo semestre dell'anno cui si riferisce il ritardo, è quello in vigore il 1° gennaio di quell'anno;
 - per il secondo semestre dell'anno cui si riferisce il ritardo, è quello in vigore il 1° luglio di quell'anno;
- **maggiorato di 8 punti percentuali**, per le transazioni commerciali concluse a decorrere dall'1.1.2013 (per le transazioni commerciali concluse entro il 31.12.2012, la maggiorazione è di 7 punti percentuali).

Esempio

Poiché il tasso BCE per il periodo dall'1.7.2012 al 31.12.2012 è pari all'1%, gli interessi moratori in esame, per il secondo semestre 2012, sono pari all'8% (1% + 7%).

Nelle transazioni commerciali tra imprese e/o tra professionisti, è consentito alle parti di concordare un **tasso di interesse diverso**, purché ciò non sia gravemente iniquo per il creditore.

3.5 Risarcimento delle spese di recupero del credito e dei maggiori danni

In caso di ritardo nel pagamento delle somme dovute, il creditore ha diritto anche al rimborso dei costi sostenuti per il recupero delle somme non tempestivamente corrisposte.

Al creditore spetta, senza che sia necessaria la costituzione in mora, un importo forfettario di 40,00 euro a titolo di risarcimento del danno.

È fatta salva la prova del maggior danno, che può comprendere i costi di assistenza per il recupero del credito.

3.6 Nullità di clausole

Sono nulle, quando risultano **gravemente inique** in danno del creditore, le clausole relative:

- **al termine di pagamento,**
- **al saggio degli interessi moratori,**
- **al risarcimento per i costi di recupero,**

a qualunque titolo previste o introdotte nel contratto.

Le clausole imposte dalla legge sono di diritto inserite nel contratto, anche in sostituzione delle clausole difformi apposte dalle parti (art. 1339 c.c.).

Ai fini in esame, la clausola che esclude l'applicazione di interessi di mora:

- si considera gravemente iniqua;
- senza possibilità di prova contraria.

Pertanto qualora prevista dalle parti è da considerarsi comunque nulla e sostituita dalla nuova normativa introdotta.

3.7 Cessioni di prodotti agricoli e/o alimentari

In relazione ai contratti di cessione di prodotti agricoli (prodotti del suolo, dell'allevamento e della pesca) e/o alimentari, **stipulati dal 24.10.2012 e la cui consegna avviene nel territorio italiano, si applica invece la speciale disciplina contenuta:**

- nell'art. 62 del DL 24.1.2012 n. 1 convertito nella L. 24.3.2012 n. 27;
- nel relativo regolamento attuativo, approvato con il DM 19.10.2012 n. 199 (pubblicato sulla *G.U.* 23.11.2012 n. 274).

In estrema sintesi, tale disciplina stabilisce, salve le previste esclusioni:

- **l'obbligo della forma scritta del contratto;**
- un contenuto minimo obbligatorio del contratto;
- **termini inderogabili di pagamento, allo scadere dei quali decorrono i previsti interessi di mora;**
- il divieto di pratiche commerciali sleali;
- **pesanti sanzioni amministrative pecuniarie per la violazione delle relative disposizioni.**

Il termine legale entro il quale devono essere effettuati i pagamenti per le cessioni di prodotti agricoli e alimentari **è fissato inderogabilmente** in:

- **30 giorni, per i prodotti deteriorabili;**
- **60 giorni, per tutti gli altri prodotti.**

In entrambi i casi, il termine **decorre dall'ultimo giorno del mese di ricevimento della fattura.**

Qualora vengano effettuate cessioni di prodotti soggetti a differenti termini di pagamento (cioè prodotti "deteriorabili" e prodotti "non deteriorabili"), **il cedente deve emettere fatture separate per le diverse tipologie di prodotti.**

4. Nuove regole IVA e di fatturazione 2013

Al fine di recepire il contenuto della direttiva 2010/45/UE, la L. 24.12.2012 n. 228 (legge di stabilità 2013) introduce numerose novità in materia di fatturazione, applicabili alle **operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2013.**

4.1 Operazioni nei confronti di soggetti passivi UE

Per le operazioni **non rilevanti territorialmente in Italia**, l'obbligo di fatturazione (finora limitato alle prestazioni di servizi "generiche", ad esempio le consulenze) **è esteso alla generalità delle operazioni.**

Per tutte le prestazioni di servizi (ad eccezione delle operazioni esenti di cui all'art. 10 co. 1 numeri 1), 2), 3), 4) e 9) del DPR 633/72) e le cessioni di beni effettuate **nei confronti di soggetti passivi debitori d'imposta in altro Stato UE**, il cedente o prestatore di servizi nazionale **emette fattura, con l'annotazione "inversione contabile".**

Ad esempio, la prestazione di un servizio di consulenza (prestazione c.d. generica – art.7-ter D.P.R. 633/72) resa a una società stabilita in un altro Stato UE dovrà essere fatturata con la dicitura "inversione contabile".

4.2 Operazioni extra-UE

Per **tutte** le operazioni che si considerano effettuate **al di fuori della UE, il cedente o prestatore di servizi nazionale emette fattura, con l'annotazione "operazione non soggetta".**

4.3 Volume d'affari dal 2013

Sia le operazioni di cui al punto 4.1 che 4.2, anche se non rilevanti territorialmente, dal 2013 concorrono alla **formazione del volume d'affari annuo del cedente o prestatore di servizi.**

4.4 Annotazioni

La fattura emessa per le seguenti operazioni deve contenere una specifica annotazione:

- per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di **oggetti passivi debitori d'imposta in altro Stato UE**, il cedente o prestatore di servizi nazionale **emette fattura con la dicitura "inversione contabile" (tale obbligo è esteso a tutte le operazioni in cui si applica l'inversione contabile = reverse charge quindi ad esempio anche nell'edilizia per i contratti di sub-appalto);**
- per le cessioni di **beni in transito** o **depositati** in luoghi soggetti a vigilanza doganale deve essere riportata la dicitura **"operazione non soggetta";**

4.5 Termini per l'emissione della fattura

Entro il **giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione deve essere emessa:

- la fattura relativa alle **cessioni intracomunitarie** non imponibili;
- la fattura relativa alle **prestazioni di servizi "generiche"** rese a soggetti passivi non stabiliti in Italia;
- l'autofattura relativa alle prestazioni di servizi "generiche" ricevute da un soggetto passivo stabilito **al di fuori della UE**.

Per gli **acquisti intracomunitari**, il cessionario, in caso di mancato ricevimento della relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, **deve emettere l'autofattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione stessa, al di là della data di pagamento, così come richiamato dalla normativa precedente.