

NOTA ILLUSTRATIVA

Lo schema di decreto legislativo è stato predisposto al fine di assolvere all'obbligo di recepimento della direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, che, con effetto dal 1° gennaio 2013, prevede nuove disposizioni comunitarie in materia di:

1. emissione della fattura;
2. fattura elettronica;
3. fattura semplificata;
4. conservazione delle fatture;
5. IVA per cassa (*cash accounting*);
6. esigibilità dell'imposta nelle operazioni transfrontaliere;
7. coordinamento delle normative nazionali in tema di fatturazione;
8. varie.

Si pongono qui di seguito talune osservazioni illustrative delle disposizioni contenute nello schema di decreto.

1. Emissione della fattura.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 91

1. Qualora elementi da prendere in considerazione ai fini della determinazione della base imponibile all'importazione siano espressi in moneta diversa da quella dello Stato membro in cui è fatta la stima, il tasso di cambio è determinato secondo le disposizioni comunitarie in vigore per il calcolo del valore in dogana. [*invariato*]

2. Qualora elementi da prendere in considerazione ai fini della determinazione della base imponibile di un'operazione diversa da un'importazione di beni siano espressi in moneta diversa da quella dello Stato membro in cui è fatta la stima, il tasso di cambio applicabile è l'ultima quotazione lettera rilevata, nel momento in cui l'imposta diventa esigibile, sul mercato o sui mercati dei cambi più rappresentativi dello Stato membro di cui trattasi, ovvero una quotazione determinata con riferimento a tale o tali mercati, secondo le modalità fissate da detto Stato membro. [*invariato*]

Gli Stati membri accettano, in alternativa, che sia utilizzato l'ultimo tasso di cambio pubblicato dalla Banca centrale europea al momento in cui l'imposta diventa esigibile. La conversione fra monete diverse dall'euro è effettuata utilizzando il tasso di conversione in euro di ciascuna di esse. Gli Stati membri possono esigere di essere informati dell'esercizio di tale opzione da parte del soggetto passivo.

Tuttavia, per alcune operazioni di cui al primo comma o per talune categorie di soggetti passivi, gli Stati membri possono applicare il tasso di cambio determinato secondo le disposizioni comunitarie in vigore per il calcolo del valore in dogana.

Articolo 223

Gli Stati membri autorizzano i soggetti passivi a emettere fatture periodiche che riportino i dettagli di diverse cessioni di beni o prestazioni di servizi separate, purché l'IVA relativa alle cessioni/prestazioni menzionate nella fattura periodica diventi esigibile nello stesso mese di calendario.

Fatto salvo l'articolo 222, gli Stati membri possono autorizzare che le fatture periodiche includano cessioni di beni o prestazioni di servizi per le quali l'IVA è diventata esigibile nel corso di un periodo superiore a un mese di calendario.

Articolo 224

Le fatture relative a cessioni di beni o prestazioni di servizi, effettuate da un soggetto passivo, possono essere compilate dal destinatario di tali beni o servizi previo consenso delle parti e purché ogni fattura sia oggetto di un'accettazione da parte del soggetto passivo che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi. Gli Stati membri possono esigere che tali fatture siano emesse a nome e per conto del soggetto passivo.

Articolo 225

Gli Stati membri possono imporre ai soggetti passivi condizioni specifiche nel caso in cui il terzo, o l'acquirente/destinatario, che emette le fatture sia stabilito in un paese con il quale non esiste alcuno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza analogamente a quanto previsto dalla direttiva 2010/24/UE e dal regolamento (CE) n. 1798/2003.

Articolo 226

Salvo le disposizioni speciali previste dalla presente direttiva, nelle fatture emesse a norma degli articoli 220 e 221 sono obbligatorie ai fini dell'IVA soltanto le indicazioni seguenti:

7 bis) se l'IVA diventa esigibile al momento dell'incasso in conformità dell'articolo 66, lettera b), e il diritto a detrazione sorge nel momento in cui l'imposta detraibile diventa esigibile, la dicitura "contabilità di cassa";

10 bis) se l'acquirente/destinatario che riceve una cessione/prestazione emette una fattura in luogo del fornitore/prestatore, la dicitura "autofatturazione";

11) in caso di esenzione, il riferimento alla disposizione applicabile della presente direttiva o alla disposizione nazionale corrispondente o ad altre informazioni che indichino che la cessione di beni o la prestazione di servizi è esente;

11 bis) se l'acquirente/destinatario è debitore dell'imposta, la dicitura "inversione contabile";

13) in caso di applicazione del regime del margine delle agenzie di viaggio, la dicitura "regime del margine — agenzie di viaggio";

14) in caso di applicazione di uno dei regimi speciali applicabili ai beni di occasione e agli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, la dicitura "regime del margine — beni di occasione", o "regime del margine — oggetti d'arte" oppure "regime del margine — oggetti da collezione e di antiquariato", rispettivamente;

Articolo 226 bis

Se la fattura è emessa da un soggetto passivo, che non è stabilito nello Stato membro in cui l'imposta è dovuta o la cui sede in tale Stato membro non interviene nella fornitura/prestazione ai sensi dell'articolo 192 bis e che effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi ad un acquirente/destinatario debitore dell'imposta, il soggetto passivo può omettere le indicazioni di cui all'articolo 226, punti 8, 9 e 10 e indicare, in sostituzione, la base imponibile dei beni o servizi, con riferimento alla quantità o all'entità e alla natura dei beni ceduti o dei servizi resi.

Articolo 230

Gli importi figuranti sulla fattura possono essere espressi in qualsiasi moneta, purché l'importo dell'IVA da pagare o da regolarizzare sia espresso nella moneta nazionale dello Stato membro utilizzando il meccanismo del tasso di conversione di cui all'articolo 91.

In merito al contenuto delle fatture di cui all'articolo 226 della direttiva 2006/112/CE, l'articolo 21, comma 2, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, viene modificato opportunamente; torna utile far rilevare l'introduzione dell'obbligo di indicare il numero di partita IVA del cessionario o committente (il numero di registrazione ai fini dell'IVA per i soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea), ovvero il codice fiscale se il cessionario o committente non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione.

Per quanto riguarda le fatture periodiche di cui all'articolo 223, è stato riscritto il comma 4 dell'articolo 21 prevedendo, alla lettera a), che possono essere emesse fatture periodiche entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni, sempre che le medesime trovino riscontro in un documento di trasporto (per le cessioni di beni) e in idonea documentazione (per le prestazioni di servizi).

Per quanto concerne la conversione in euro degli importi in valuta estera figuranti sulla fattura, viene riscritto opportunamente l'articolo 13, comma 4, del d.P.R. n. 633/1972, cui viene fatto rinvio nella analoga disposizione contenuta nell'articolo 43, comma 3, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427. Con la nuova disposizione si accorda normativamente la possibilità di effettuare la conversione sulla base del tasso di cambio pubblicato dalla Banca centrale europea, senza che sia necessaria alcuna comunicazione all'Amministrazione finanziaria.

2. Fattura elettronica.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 217

Ai fini della presente direttiva per "fattura elettronica" s'intende una fattura contenente le informazioni richieste dalla presente direttiva emessa e ricevuta in formato elettronico.

Articolo 232

Il ricorso ad una fattura elettronica è subordinato all'accordo del destinatario.

Articolo 233

1. L'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità di una fattura, sia essa cartacea o elettronica, sono assicurate dal momento dell'emissione fino al termine del periodo di archiviazione della fattura.

Ogni soggetto passivo stabilisce il modo in cui assicurare l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura. Ciò può essere realizzato attraverso controlli di gestione che creino una pista di controllo affidabile tra una fattura e una cessione di beni o una prestazione di servizi.

"Autenticità dell'origine" implica la comprovazione dell'identità del fornitore o del prestatore o dell'emittente della fattura.

"Integrità del contenuto" implica che il contenuto richiesto in conformità con la presente direttiva non è stato alterato.

2. Oltre al tipo di controlli di gestione descritto nel paragrafo 1, costituiscono esempi di tecnologie che assicurano l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto di una fattura elettronica:

a) la firma elettronica avanzata ai sensi dell'articolo 2, punto 2, della direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche, basata su un certificato qualificato e creata mediante un dispositivo per la creazione di una firma sicura ai sensi dell'articolo 2, punti 6 e 10, della direttiva 1999/93/CE;

b) la trasmissione elettronica di dati (EDI) quale definita all'articolo 2 dell'allegato 1 della raccomandazione 1994/820/CE della Commissione, del 19 ottobre 1994, relativa agli aspetti giuridici della trasmissione elettronica di dati, qualora l'accordo per questa trasmissione preveda l'uso di procedure che garantiscano l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati.

Articolo 235

Gli Stati membri possono stabilire condizioni specifiche per l'emissione per via elettronica di fatture relative a cessioni di beni o a prestazioni di servizi effettuate nel loro territorio, a partire da un paese con il quale non esiste alcuno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza analogamente a quanto previsto dalla direttiva 2010/24/UE e dal regolamento (CE) n. 1798/2003.

Articolo 236

In caso di lotti comprendenti una pluralità di fatture elettroniche trasmesse allo stesso destinatario o messe a sua disposizione, le indicazioni comuni alle diverse fatture possono essere menzionate una sola volta, nella misura in cui, per ogni fattura, la totalità delle informazioni sia accessibile.

Articolo 237

Entro il 31 dicembre 2016 la Commissione, sulla base di uno studio economico indipendente, presenta al Parlamento europeo e al Consiglio una relazione di valutazione generale dell'impatto delle norme di fatturazione applicabili dal 1o gennaio 2013 e segnatamente della misura in cui esse hanno effettivamente comportato una riduzione degli oneri amministrativi per le imprese, corredata se del caso di una proposta appropriata intesa a modificare le pertinenti norme.";

Nello schema di decreto legislativo si è proceduto, nell'ambito di una novella dell'articolo 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, a integrare il comma 1 con una definizione della fattura elettronica simile a quella introdotta dalla direttiva 2010/45/UE ed a chiarire, altresì, che il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione del destinatario.

In merito all'autenticità dell'origine, all'integrità del contenuto e alla leggibilità della fattura, il comma 3 dell'articolo 21 viene modificato lasciando al soggetto passivo di stabilire le modalità con le quali assicurare le medesime; la norma di recepimento chiarisce tuttavia che, oltre all'apposizione della firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto possono essere garantite mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile.

3. Fattura semplificata.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 220 bis

1. Gli Stati membri consentono ai soggetti passivi di emettere una fattura semplificata nei casi seguenti:

a) quando l'importo della fattura non è superiore a 100 EUR o al controvalore in moneta nazionale;

b) quando la fattura emessa è un documento o un messaggio considerato come fattura ai sensi dell'articolo 219.

2. Gli Stati membri non consentono ai soggetti passivi di emettere una fattura semplificata quando questa deve essere emessa ai sensi dell'articolo 220, paragrafo 1, punti 2 e 3 o quando la cessione imponible di beni o la prestazione imponible di servizi è effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui l'IVA è dovuta o la cui sede in tale Stato membro non interviene nella fornitura/prestazione ai sensi dell'articolo 192 bis e il debitore dell'imposta è il soggetto cui sono forniti i beni o prestati i servizi.

Articolo 226 ter

Per quanto riguarda le fatture semplificate emesse conformemente all'articolo 220 bis e all'articolo 221, paragrafi 1 e 2, gli Stati membri prevedono l'obbligo di fornire almeno le seguenti indicazioni:

- a) la data di emissione della fattura;
- b) l'identificazione del soggetto passivo che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi;
- c) l'identificazione del tipo di beni ceduti o di servizi resi;
- d) l'importo dell'IVA da pagare o i dati che permettono di calcolarlo;
- e) quando la fattura emessa è un documento o un messaggio considerato fattura ai sensi dell'articolo 219, il riferimento specifico e univoco a tale fattura iniziale e le indicazioni specifiche che vengono modificate.

Essi non possono prevedere l'obbligo di fornire nelle fatture indicazioni diverse da quelle di cui agli articoli 226, 227 e 230.

Articolo 238

1. Previa consultazione del comitato IVA e alle condizioni da essi stabilite, gli Stati membri possono prevedere che sulle fatture relative a cessioni di beni o a prestazioni di servizi figurino solo i dati di cui all'articolo 226 ter nei seguenti casi:

- a) quando l'importo della fattura è superiore a 100 EUR ma non superiore a 400 EUR o al controvalore in moneta nazionale;
- b) quando le pratiche commerciali o amministrative del settore di attività interessato o le condizioni tecniche di emissione delle suddette fatture rendono particolarmente difficile il rispetto di tutti gli obblighi di cui agli articoli 226 o 230.

2. (soppresso)

3. La semplificazione prevista al paragrafo 1 non si applica quando le fatture devono essere emesse ai sensi dell'articolo 220, paragrafo 1, punti 2 e 3 o quando la cessione di beni o la prestazione di servizi imponible è effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui l'IVA è dovuta o la cui sede in tale Stato membro non interviene nella fornitura/prestazione ai sensi dell'articolo 192 bis e il debitore dell'imposta è l'acquirente dei beni o il destinatario dei servizi.

Nello schema di decreto si prevede l'inserimento, nel corpo del d.P.R. n. 633/1972, dell'articolo 21-bis che disciplina la fattura semplificata.

Detta fattura semplificata può essere emessa solo in caso di operazioni di ammontare non superiore a 100 euro ovvero in caso di fatture rettificative (note di variazione).

Al riguardo, una rilevante semplificazione consiste nella possibilità di emettere la fattura indicando, in luogo dei dati identificativi del cessionario o committente stabilito in Italia, soltanto il codice fiscale o la partita IVA del medesimo; in caso di cessionario o committente stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, è possibile indicare soltanto il numero di identificazione IVA attribuito da detto Stato membro.

Inoltre, non è necessario che sulla fattura semplificata sia indicata la base imponibile dell'operazione e la relativa imposta, essendo sufficiente l'indicazione del corrispettivo complessivo e dell'imposta, ovvero dei dati necessari per calcolarla; ad esempio, può essere semplicemente indicato il corrispettivo (IVA compresa) e l'aliquota dell'IVA in esso inclusa.

Altresì, al comma 3 del citato articolo 21-bis è specificato che, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, il limite di 100 euro può essere elevato fino a quattrocento euro, nonché può essere consentita l'emissione di fatture semplificate anche senza limiti di importo per le operazioni effettuate nell'ambito di specifici settori di attività o da specifiche tipologie di soggetti per i quali le pratiche commerciali o amministrative ovvero le condizioni tecniche di emissione delle fatture rendono particolarmente difficoltoso il rispetto degli adempimenti previsti per l'emissione delle fatture.

4. Conservazione delle fatture.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 247

1. Ciascuno Stato membro stabilisce il periodo per il quale i soggetti passivi devono provvedere all'archiviazione delle fatture relative a cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate nel suo territorio, nonché di quelle ricevute dai soggetti passivi stabiliti nel suo territorio. *[invariato]*

2. Per garantire il rispetto dei requisiti di cui all'articolo 233, lo Stato membro di cui al paragrafo 1 può esigere che le fatture siano archiviate nella forma originale, cartacea o elettronica, in cui sono state trasmesse o messe a disposizione. Qualora le fatture siano archiviate per via elettronica, esso può esigere altresì l'archiviazione per via elettronica dei dati che garantiscono l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto di ciascuna fattura come disposto all'articolo 233.

3. Lo Stato membro di cui al paragrafo 1 può imporre condizioni specifiche che vietano o limitano l'archiviazione delle fatture in un paese con il quale non esiste alcuno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza analogamente a quanto previsto dalla direttiva 2010/24/UE e dal regolamento (CE) n. 1798/2003, nonché il diritto di accesso per via elettronica, di scarico e di utilizzazione di cui all'articolo 249.

Articolo 249

A fini di controllo, qualora un soggetto passivo archivi, tramite un mezzo elettronico che garantisca un accesso in linea ai dati, le fatture da esso emesse o ricevute, le autorità competenti dello Stato membro in cui è stabilito e, nel caso in cui l'IVA sia dovuta in un altro Stato membro, le autorità competenti di detto Stato membro hanno il diritto di accedere a tali fatture per via elettronica, di scaricarle e di utilizzarle.

L'articolo 39 del d.P.R. n. 633/1972 viene modificato prevedendo che le fatture elettroniche devono essere conservate in modalità elettronica, in conformità alle disposizioni del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 21, comma 5, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.

La stessa norma va a prevedere che le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente; si intendono per fatture create in formato elettronico quelle che, ancorché create elettronicamente, non possono definirsi fatture elettroniche per la mancanza della loro accettazione da parte del destinatario.

5. IVA per cassa (*cash accounting*).

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 167 bis

Gli Stati membri possono prevedere, nel quadro di un regime opzionale, che il diritto a detrazione di un soggetto passivo per il quale l'IVA diventa esigibile solamente a norma dell'articolo 66, lettera b), sia postposto fino al pagamento dell'IVA, al suo fornitore/prestatore, relativa ai beni ceduti o servizi resi a detto soggetto passivo.

Gli Stati membri che applicano il regime opzionale di cui al primo comma fissano, per i soggetti passivi che optano per tale regime nel loro territorio, una soglia basata sul fatturato annuo del soggetto passivo calcolato a norma dell'articolo 288. Tale soglia non può essere superiore a 500000 EUR o al controvalore in moneta nazionale. Gli Stati membri possono, previa consultazione del comitato IVA, applicare una soglia fino a 2000000 di EUR o al controvalore in moneta nazionale. Tuttavia tale consultazione del comitato IVA non è necessaria per gli Stati membri che al 31 dicembre 2012 abbiano applicato una soglia superiore a 500000 EUR o al controvalore in moneta nazionale.

Gli Stati membri informano il comitato IVA in merito alle misure legislative nazionali adottate in applicazione del primo comma.

Con l'inserimento nella direttiva 2006/112/CE dell'articolo 167-bis è stato accordato, in via generalizzata a tutti gli Stati membri, di prevedere, nel quadro di un regime opzionale per il soggetto passivo, oltre che l'esigibilità dell'IVA al momento dell'incasso del corrispettivo, anche la detrazione dell'IVA sugli acquisti al momento del relativo pagamento.

Ciò è recepito nel nuovo articolo 30-bis del d.P.R. n. 633/1972; questa norma, prevede, inoltre, che in ogni caso il cessionario o committente dell'operazione effettuata dal soggetto passivo optante può esercitare il diritto alla detrazione immediatamente, ancorché il corrispettivo non sia stato ancora pagato. Sul piano comunitario detta disposizione si fonda su una dichiarazione a verbale iscritta all'atto dell'approvazione della direttiva 2010/45/UE che così recita:

The Council and the Commission state that Member States may derogate from the principle laid down in Article 167 of Directive 2006/112/EC, where the supplier of goods or services is subject to taxation based on his receipts.

6. Esigibilità dell'imposta nelle operazioni transfrontaliere.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 66

In deroga agli articoli 63, 64 e 65, gli Stati membri possono stabilire che, per talune operazioni o per talune categorie di soggetti passivi, l'imposta diventi esigibile in uno dei momenti seguenti:

(...)

c) in caso di mancata o tardiva emissione della fattura, entro un termine determinato non posteriore alla data di scadenza del termine di emissione delle fatture imposto dagli Stati membri a norma dell'articolo 222, secondo comma o, qualora lo Stato membro non abbia imposto tale data di scadenza, entro un periodo determinato a decorrere dalla data in cui ha luogo il fatto generatore dell'imposta.

La deroga di cui al primo comma non si applica, tuttavia, alle prestazioni di servizi per i quali l'imposta è dovuta dal destinatario dei servizi in conformità all'articolo 196 né alle cessioni o ai trasferimenti di beni di cui all'articolo 67.

Articolo 67

Quando, alle condizioni di cui all'articolo 138, i beni spediti o trasportati in uno Stato membro diverso da quello di partenza della spedizione o del trasporto sono ceduti in esenzione IVA oppure quando i beni sono trasferiti in esenzione IVA in un altro Stato membro da un soggetto passivo ai fini della sua attività, l'imposta diventa esigibile al momento dell'emissione della fattura o alla scadenza del termine di cui all'articolo 222, primo comma, se nessuna fattura è stata emessa entro tale termine.

L'articolo 64, paragrafo 1 e paragrafo 2, terzo comma e l'articolo 65 non si applicano alle cessioni e ai trasferimenti di beni di cui al primo comma.

Articolo 69

Nei casi di acquisti intracomunitari di beni, l'IVA diventa esigibile al momento dell'emissione della fattura o alla scadenza del termine di cui all'articolo 222, primo comma, se nessuna fattura è stata emessa entro tale data.

Articolo 220

1. Ogni soggetto passivo assicura che sia emessa una fattura, da lui stesso, dall'acquirente o dal destinatario o, in suo nome e per suo conto, da un terzo, nei casi seguenti:

- 1) per le cessioni di beni o le prestazioni di servizi che effettua nei confronti di un altro soggetto passivo o di un ente non soggetto passivo;
- 2) per le cessioni di beni di cui all'articolo 33;
- 3) per le cessioni di beni effettuate alle condizioni previste dall'articolo 138;
- 4) per gli acconti che gli sono corrisposti prima dell'esecuzione di una delle cessioni di beni di cui ai punti 1 e 2;
- 5) per gli acconti che gli sono corrisposti da un altro soggetto passivo, oppure da un ente non soggetto passivo, prima che sia ultimata la prestazione di servizi.

2. In deroga al paragrafo 1 e fatto salvo l'articolo 221, paragrafo 2, l'emissione della fattura non è richiesta per le prestazioni di servizi esenti in virtù dell'articolo 135, paragrafo 1, lettere da a) a g).

Articolo 222

Per le cessioni di beni effettuate alle condizioni previste dall'articolo 138 o per le prestazioni di servizi per le quali l'imposta è dovuta dal destinatario dei beni o dei servizi a norma dell'articolo 196, la fattura è emessa entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello in cui si è verificato il fatto generatore dell'imposta.

Per le altre cessioni di beni o prestazioni di servizi gli Stati membri possono imporre ai soggetti passivi dei termini per l'emissione delle fatture.

In merito alle nuove disposizioni comunitarie sull'esigibilità dell'imposta nelle operazioni transfrontaliere, si è tenuto conto che, per quanto riguarda le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari di beni, la direttiva rinvia l'esigibilità dell'imposta al momento dell'emissione della fattura o, al più tardi, al giorno 15 del mese successivo l'effettuazione della cessione.

Per quanto concerne invece le prestazioni di servizi rese e ricevute in ambito intracomunitario, invece, la direttiva non innova rispetto a quanto già fissato nella direttiva 2008/117/CE e, pertanto, l'esigibilità dell'imposta è stabilita al momento dell'ultimazione del servizio.

Per ambedue i casi, poi, gli Stati membri non possono avvalersi delle deroghe di cui all'articolo 66 relative allo spostamento dell'esigibilità al momento dell'emissione della fattura ovvero al momento dell'incasso del prezzo.

Altresi, si rileva che il n. 4) dell'articolo 220 della direttiva 2006/112/CE non contiene più un obbligo di emissione della fattura per gli acconti ricevuti in relazione alle cessioni intracomunitarie.

Dalla lettera delle disposizioni sopra citate appare alquanto confuso il momento dell'esigibilità dell'IVA nel caso in cui, relativamente ad operazioni transfrontaliere, venga incassato o pagato un acconto, ovvero venga emessa o ricevuta una fattura in anticipo rispetto all'effettuazione dell'operazione.

Premesso che nell'impianto normativo interno queste considerazioni concernono non il momento della "esigibilità dell'imposta" bensì il "momento di effettuazione dell'operazione", nella stesura delle disposizioni di recepimento, che tengono conto anche delle modalità di recepimento adottate da altri Stati membri, si è pervenuti alle seguenti conclusioni:

- preliminarmente, si è stabilito che il momento di effettuazione sia della cessione sia dell'acquisto intracomunitario di beni non può coincidere che con l'atto della consegna o della spedizione dei beni a partire dallo Stato membro di provenienza, posto che l'articolo 68, secondo comma, prevede che l'acquisto intracomunitario si considera effettuato "*nel momento in cui è considerata effettuata la cessione di beni analoghi nel territorio dello Stato membro*"; in tal senso si modifica l'articolo 39, comma 1, del d.l. n. 331/1993;
- per quanto riguarda gli acconti incassati o pagati in relazione ad una cessione o ad un acquisto intracomunitario di beni, non vi è più l'obbligo di emissione della fattura, per cui l'articolo 39, comma 2, del d.l. n. 331/1993 è stato opportunamente modificato;
- per quanto riguarda, infine, l'emissione in via anticipata delle fatture relative alla cessione o all'acquisto intracomunitario di beni, detta emissione comporta, ai sensi degli articoli 67 e 69 della direttiva 2006/112/CE, l'esigibilità dell'imposta; pertanto l'articolo 39, comma 2, del d.l. n. 331/1993 conserva la disposizione che stabilisce che l'operazione si intende effettuata al momento dell'emissione della fattura.

Come si accennava sopra, non è mutata la disciplina sull'esigibilità delle prestazioni di servizi rese in ambito intracomunitario, per le quali vale quindi quanto segue:

- il momento di effettuazione coincide con il momento dell'ultimazione del servizio (articolo 6, sesto comma, primo periodo, d.P.R. n. 633/1972);

- per quanto concerne gli acconti incassati o pagati, l'articolo 220, n. 4), della direttiva 2006/112/CE ha mantenuto l'obbligo di emissione della fattura (articolo 6, sesto comma, secondo periodo, d.P.R. n. 633/1972);
- l'anticipata fatturazione non determina l'anticipazione del momento di effettuazione dell'operazione (articolo 6, sesto comma, secondo periodo, d.P.R. n. 633/1972).

Ne consegue che la disciplina nazionale sopra citata non viene fatta oggetto di modificazioni.

Inoltre, si segnala che il termine per l'emissione della fattura relativa ad un'operazione transfrontaliera viene fissato al giorno 15 del mese successivo a quello dell'effettuazione dell'operazione; ciò avviene con l'articolo 21, comma 4, lettera c), del d.P.R. n. 633/1972 (per le prestazioni di servizi) e con una opportuna modifica dell'articolo 46, comma 2, primo periodo, del d.l. n. 331/1993.

Infine, con opportune modifiche degli articoli 46, 47 e 49 del d.l. n. 331/1993 sono state fissate delle modalità per la registrazione e per il versamento dell'imposta che sono, sostanzialmente, equivalenti a quelle attualmente vigenti.

7. Coordinamento delle normative nazionali in tema di fatturazione.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 219 bis

Fatti salvi gli articoli da 244 a 248, si applicano le disposizioni seguenti.

1) La fatturazione è soggetta alle norme applicabili nello Stato membro in cui si considera effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi, conformemente alle disposizioni del titolo V.

2) In deroga al punto 1, la fatturazione è soggetta alle norme applicabili nello Stato membro in cui il fornitore/prestatore ha stabilito la sede della propria attività economica o dispone di una stabile organizzazione a partire dalla quale la cessione/prestazione viene effettuata o, in mancanza di tale sede o di tale stabile organizzazione, nello Stato membro del suo domicilio o della sua residenza abituale, quando:

a) il fornitore/prestatore non è stabilito nello Stato membro in cui si considera effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi, conformemente alle disposizioni del titolo V, o la sua stabile organizzazione non interviene nella cessione o nella prestazione ai sensi dell'articolo 192 bis, e il debitore dell'IVA è l'acquirente dei beni o il destinatario dei servizi.

Tuttavia, quando l'acquirente/destinatario emette la fattura (autofatturazione) si applica il punto 1.

b) la cessione di beni o la prestazione di servizi non si considera effettuata nella Comunità conformemente alle disposizioni del titolo V.

Articolo 221

1. Gli Stati membri possono imporre ai soggetti passivi l'obbligo di emettere una fattura conforme alle indicazioni richieste a norma dell'articolo 226 o dell'articolo 226 ter per le cessioni di beni o le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui all'articolo 220, paragrafo 1.

2. Gli Stati membri possono imporre ai soggetti passivi stabiliti nel loro territorio, o che dispongono di una stabile organizzazione nel loro territorio a partire dalla quale la cessione/prestazione viene effettuata, l'obbligo di emettere una fattura conforme ai requisiti degli articoli 226 o 226 ter per le prestazioni di servizi, esenti ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 1, lettere da a) a g), che detti soggetti passivi effettuano nel loro territorio o al di fuori della Comunità.

3. Gli Stati membri possono dispensare i soggetti passivi dall'obbligo previsto all'articolo 220, paragrafo 1, o all'articolo 220 bis di emettere una fattura per le cessioni di beni o le prestazioni di servizi che essi effettuano nel loro territorio e che beneficiano di una esenzione, con o senza diritto a detrazione dell'IVA pagata nella fase precedente, in forza degli articoli 110 e 111, dell'articolo 125, paragrafo 1, dell'articolo 127, dell'articolo 128, paragrafo 1, dell'articolo 132, dell'articolo 135, paragrafo 1, lettere da h) a l), degli articoli 136, 371, 375, 376 e 377, dell'articolo 378, paragrafo 2, dell'articolo 379, paragrafo 2 e degli articoli da 380 a 390 ter.

Come regola generale, l'articolo 219-bis, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE prevede che la fatturazione è soggetta alle norme dello Stato membro in cui l'operazione si considera effettuata; al riguardo, lo schema di decreto prevede un obbligo di emissione della fattura all'articolo 21, comma 1, per le operazioni imponibili ed, al comma 6, per le altre tipologie di operazioni ivi elencate che sono territorialmente rilevanti in Italia.

Lo stesso articolo 219-bis prevede, al paragrafo 2, che, in deroga al principio generale sopra illustrato, si applicano le norme sulla fatturazione fissate dallo Stato membro ove è stabilito il soggetto passivo cedente o prestatore nei casi in cui:

- a) il debitore dell'imposta è il soggetto passivo cessionario o committente;
- b) l'operazione non è soggetta ad IVA in quanto non rileva territorialmente in alcuno Stato membro dell'Unione europea.

Al riguardo, viene inserito, nel corpo dell'articolo 21, il comma 6-bis che stabilisce un obbligo all'emissione della fattura per le operazioni, non rilevanti territorialmente in Italia, e rese da soggetti passivi stabiliti in Italia nei confronti di soggetti passivi debitori dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione, ovvero rese nei confronti di soggetti stabiliti fuori dell'Unione europea.

Al riguardo, con una modifica dell'articolo 20 del d.P.R. n. 633/1972, si è stabilito che tali tipologie di operazioni, considerata la loro rilevanza, concorrono a formare il volume d'affari del soggetto passivo.

L'obbligo di emissione della fattura è comunque escluso per le operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, nn. da 1) a 4), effettuate da un soggetto passivo stabilito in Italia nei confronti di un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea; ciò in conformità con quanto stabilito agli articoli 220, paragrafo 2, e 221, paragrafo 2.

8. Varie.

Disposizioni della direttiva 2010/45/UE da recepire:

Articolo 17

2. Non si considera trasferimento a destinazione di un altro Stato membro la spedizione o il trasporto di un bene ai fini di una delle operazioni seguenti:

(...)

f) la prestazione di un servizio resa al soggetto passivo e avente per oggetto la perizia o lavori riguardanti il bene materialmente eseguiti nel territorio dello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto del bene, qualora il bene, al termine della perizia o dei lavori, sia rispedito al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale era stato inizialmente spedito o trasportato;

Articolo 64

1. Se comportano versamenti di acconti o pagamenti successivi, le cessioni di beni diverse da quelle aventi per oggetto la locazione di un bene per un dato periodo o la vendita a rate di un bene di cui all'articolo 14, paragrafo 2, lettera b), e le prestazioni di servizi si considerano effettuate al momento della scadenza dei periodi cui si riferiscono tali acconti o pagamenti. *[invariato]*

2. Le cessioni continuative di beni su un periodo superiore ad un mese di calendario, spediti o trasportati in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni inizia e ceduti in esenzione IVA o trasferiti in esenzione IVA in un altro Stato membro da un soggetto passivo ai fini della sua attività, conformemente alle condizioni fissate all'articolo 138, si considerano effettuate alla scadenza di ogni mese di calendario fintanto che non si ponga fine alla cessione.

Le prestazioni di servizi per le quali l'IVA è dovuta dal destinatario dei servizi in conformità all'articolo 196, effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un anno e che non comportano versamenti di acconti o pagamenti nel medesimo periodo, si considerano effettuate alla scadenza di ogni anno civile, fintanto che non si ponga fine alla prestazione dei servizi.

Gli Stati membri possono stabilire che, in taluni casi, diversi da quelli di cui al primo e al secondo comma, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo di tempo si considerino effettuate almeno alla scadenza di un termine di un anno.

Articolo 243

1. Ogni soggetto passivo tiene un registro dei beni spediti o trasportati da lui stesso o per suo conto fuori dal territorio dello Stato membro di partenza, ma nella Comunità, ai fini delle operazioni consistenti in perizie o lavori riguardanti tali beni o nella loro utilizzazione temporanea, di cui all'articolo 17, paragrafo 2, lettere f), g) e h).

2. Ogni soggetto passivo tiene una contabilità sufficientemente dettagliata tale da consentire di identificare i beni che gli sono stati spediti a partire da un altro Stato membro, da un soggetto passivo identificato ai fini dell'IVA in tale altro Stato membro o per suo conto, e che costituiscono oggetto di una prestazione di servizi consistenti in perizie o lavori relativi a tali beni.

Per quanto riguarda la modifica all'articolo 17, paragrafo 2, lettera f), della direttiva 2006/112/CE, vengono opportunamente modificati l'articolo 38, comma 5, lettera a) e l'articolo 41, comma 3, del d.l. n. 331/1993.

In relazione alla disposizione contenuta nell'articolo 64 della direttiva 2006/112/CE, è stato inserito il comma 3 dell'articolo 39 del d.l. n. 331/1993.

La modifica all'articolo 243 della direttiva 2006/112/CE non comporta la necessità di una modifica normativa alla luce del vigente articolo 50, comma 5, del d.l. n. 331/1993.