

Operazioni intracomunitarie: nuove regole

Numero : **24/2013**

Gruppo : **IVA**

Oggetto : **OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE**

Norme e prassi : ART. 39, DL 331/93; ART. 47, DL 331/93; ART. 46, DL 331/93; LEGGE N. 228/2012
PUBBLICATA IN GU DEL 29/12/2012.

Sintesi

Con la legge di stabilità 2013 il legislatore ha apportato **significative novità** alla disciplina delle **operazioni intracomunitarie**; in particolare, viene stabilito che:

- ◆ le **cessioni e gli acquisti intra-UE di beni** si considerano **effettuati nel momento di inizio del trasporto o della spedizione** dal Paese di origine a quello (diverso) di destinazione, diventando irrilevante il pagamento anticipato, in tutto o in parte, del corrispettivo;
- ◆ le **fatture** relative alle **cessioni intra-UE di beni** vanno emesse **entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione;
- ◆ le **fatture** relative agli **acquisti intra-UE di beni**, previa integrazione, vanno annotate distintamente, entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente, secondo l'ordine di numerazione, con l'indicazione dell'eventuale corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera;
- ◆ ai fini della regolarizzazione, in caso di **mancata ricezione della fattura UE entro il 2° mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione, il cessionario deve emettere **autofattura entro il 15 del 3° mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione.

Gli argomenti

1. PREMESSA
2. ACQUISTI INTRACOMUNITARI
3. CESSIONI INTRACOMUNITARIE
4. MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DEGLI SCAMBI INTRA-UE
5. TERMINI DI FATTURAZIONE E REGISTRAZIONE

Premessa

Con la cd "Legge di stabilità 2013" il legislatore ha rivisitato alcune disposizioni relative le operazioni intracomunitarie; in particolare sono state **oggetto di modifica** le disposizioni concernenti:

- ◆ il **momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie** (art. 39, commi 1 e 2 del DL 331/93);
- ◆ la **registrazione delle operazioni intracomunitarie** (art. 47, DL 331/93);
- ◆ le **operazioni di tipo continuativo** (art. 39, comma 3 DL 331/93).

Nella trattazione che segue si procede ad una analisi delle suddette tematiche facendo particolare attenzione al momento di effettuazione degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie nonché alle modifiche attinenti la tempistica relativa all'emissione e registrazione delle fatture.

Acquisti intra-UE

Come noto, costituiscono acquisti intracomunitari *"le acquisizioni, derivanti da atti a titolo oneroso, della proprietà di beni o di altro titolo reale di godimento sugli stessi, spediti o trasportati nel territorio dello Stato da altro Stato membro dal cedente, nella qualità di soggetto passivo d'imposta, ovvero dall'acquirente o da terzi per loro conto"* (art. 38, DL 331/93).

Pertanto, **affinché sia considerata intracomunitaria** l'operazione di acquisto di beni **è necessario che:**

PRESUPPOSTO SOGGETTIVO	le parti (cedente/cessionario) siano soggetti passivi d'imposta in due diversi stati UE; è anche necessario che gli stessi siano iscritti nell'apposito archivio VIES
PRESUPPOSTO OGGETTIVO	l'operazione comporti il trasferimento a titolo oneroso della proprietà dei beni mobili o di altro diritto reale
PRESUPPOSTO TERRITORIALE	il trasferimento avvenga in ambito comunitario

Inoltre, l'art. 38 c.3 del DL 331/93 stabilisce che **costituiscono acquisti intracomunitari anche:**

- ◆ l'introduzione nel territorio dello Stato da parte o per conto di un soggetto passivo d'imposta di beni provenienti da altro Stato membro. La disposizione si applica anche nel caso di destinazione nel territorio dello Stato, per finalità rientranti nell'esercizio dell'impresa, di beni provenienti da altra impresa esercitata dallo stesso soggetto in altro Stato membro;
- ◆ gli acquisti effettuati da parte di enti, associazioni ed altre organizzazioni che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole e che non siano soggetti passivi d'imposta;
- ◆ l'introduzione nel territorio dello Stato da parte o per conto di enti, associazioni ed altre organizzazioni (di cui al punto precedente), di beni dagli stessi importati in altro Stato membro;

- ♦ gli acquisti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi trasportati o spediti da altro Stato membro, anche se il cedente non è soggetto d'imposta ed anche se non effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni.

L'art. 38 comma 5, individua poi alcune fattispecie che non costituiscono acquisti intracomunitari; tra queste **la Legge di stabilità**, modificando la previgente disciplina, **esclude dal novero degli acquisti intracomunitari le operazioni oggetto di "perizie"** (condizione prima non prevista); pertanto, l'operatore italiano che riceve beni in conto lavorazione o per eseguire una perizia deve annotare le rispettive movimentazioni in un apposito registro tenuto e conservato a norma dell'art. 39 del DPR 633/72.

Nuovo art. 38 comma 5 lett.a), DL 331/93: non costituiscono acquisti intracomunitari: *"a) l'introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali ai sensi, rispettivamente, dell'art. 1, comma 3, lettera h), del Regolamento del Consiglio delle Comunità europee 16 luglio 1985, n. 1999, e dell'art. 18 del Regolamento dello stesso Consiglio 25 luglio 1988, n. 2503, se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nello Stato membro di provenienza o per suo conto in altro Stato membro ovvero fuori del territorio della Comunità; l'introduzione nel territorio dello Stato di beni temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni o che, se importati, beneficerebbero della ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali".*

ACQUISTI INTRACOMUNITARI: ULTERIORI ESCLUSIONI
introduzione nel territorio dello Stato, in esecuzione di una cessione, di beni destinati ad essere ivi installati, montati o assemblati dal fornitore o per suo conto;
acquisto di beni, diversi dai mezzi di trasporto nuovi e da quelli soggetti ad accisa, effettuati da enti non commerciali, associazioni o organizzazioni, da soggetti con pro-rata di detraibilità pari a zero e da produttori agricoli che non abbiano optato per l'applicazione dell'imposta sugli acquisti, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione.
introduzione nel territorio dello Stato di gas mediante un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Unione europea o una rete connessa a un tale sistema, di energia elettrica, di calore o di freddo mediante reti di riscaldamento o di raffreddamento, di cui all'articolo 7-bis, comma 3, del DPR 633/72.
acquisto di beni nell'ipotesi in cui il cedente beneficia nel proprio Stato dell'esonero disposto per le piccole imprese.

Diversamente, si considerano effettuati in proprio gli acquisti intra-UE da

parte di commissionari senza rappresentanza (art. 38, comma 8).

Cessioni Intra-UE

Come di consueto, per le cessioni intracomunitarie valgono le norme di cui all'art. 41 del DL 331/93.

In particolare, si definiscono "**cessioni non imponibili**":

- ◆ **le cessioni a titolo oneroso di beni**, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, **nei confronti di cessionari soggetti di imposta o di enti**, associazioni ed altre organizzazioni indicate nell'articolo 4, c.4 del DPR 633/72 **non soggetti passivi d'imposta**; tali beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, assiemaggio o adattamento ad altri beni;
- ◆ **le cessioni in base a cataloghi**, per corrispondenza e simili, **di beni diversi da quelli soggetti ad accisa**, spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio di altro Stato membro **nei confronti di cessionari ivi non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa**. La disposizione non si applica per le cessioni di mezzi di trasporto nuovi e di beni da installare, montare o assiemati a parte del fornitore, o per suo conto, che costituiscono, quindi, delle cessioni intraUE. La disposizione non si applica altresì se l'ammontare delle cessioni effettuate in altro Stato membro non ha superato nell'anno solare precedente ed in quello in corso l'importo di €100.000 ovvero l'eventuale minore ammontare al riguardo stabilito a norma dell'articolo 34 della direttiva 2006/112/CE. In tal caso è ammessa l'opzione per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione, ai fini IVA, relativa all'anno precedente ovvero nella dichiarazione di inizio dell'attività o comunque anteriormente all'effettuazione della prima operazione non imponibile. L'opzione ha effetto, se esercitata nella dichiarazione relativa all'anno precedente, dal 1° gennaio dell'anno in corso e, negli altri casi, dal momento in cui è esercitata, fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo all'anno solare nel corso del quale è esercitata; la revoca va comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso;
- ◆ **le cessioni**, con spedizione o trasporto dal territorio dello Stato, **nel territorio di altro Stato UE, di beni destinati ad essere ivi installati, montati o assiemati da parte del fornitore o per suo conto**.

Va, inoltre, rilevato che il comma 2 dell'art.41 individua ulteriori fattispecie assimilabili alle cessioni non imponibili, quali:

ULTERIORI CESSIONI NON IMPONIBILI

cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi, trasportati o spediti in altro Stato membro dai cedenti o dagli acquirenti, ovvero per loro conto, anche se non effettuate nell'esercizio di imprese, arti e professioni e anche se l'acquirente non è soggetto passivo d'imposta

invio di beni nel territorio di altro Stato membro, mediante trasporto o spedizione a cura del soggetto passivo nel territorio dello Stato, o da terzi per suo conto, in base ad un titolo diverso da quelli di seguito indicati: perizia o perfezionamento o manipolazioni usuali, oppure quando vanno temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni ovvero quando nell'ipotesi in cui fossero importati, beneficerebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali.

Momento di effettuazione degli scambi intra-UE

La legge di stabilità ha completamente ridefinito l'art. 39 del DL 331/93, relativo al **momento di effettuazione** delle cessioni e degli acquisti intra-UE.

In particolare, **a decorrere dal 01/01/2013, per gli acquisti/cessioni intra-UE, il momento di effettuazione dell'operazione coincide con l'inizio del trasporto/spedizione** al cessionario o a terzi per suo conto dal Paese di origine a quello di destinazione.

Diversamente, **nella disposizione previgente** (ossia entro il 31/12/2012):

◆ **l'acquisto intra-UE si considerava effettuato:**

- ✓ **nel momento della consegna** dei beni in Italia al cessionario o al terzi per suo conto;
- ✓ **nel momento di arrivo** nel luogo di destinazione in Italia, in caso di trasporto con mezzi del cessionario;

◆ **per le cessioni intra-UE** nulla veniva disposto; era, pertanto, **applicabile la regola generale prevista dall'art. 6 del DPR 633/72.**



La nuova disposizione, quindi, non fa più alcun riferimento nemmeno al soggetto che effettua il trasporto essendo ormai indifferente se lo stesso si curato dal cedente o per suo conto da un terzo ovvero dal cessionario.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE OPERAZIONE INTRA-UE (dal 01/01/2013)

Acquisto intra-UE: inizio del trasporto o spedizione nel territorio dello stato UE

Cessione intra-UE: inizio del trasporto o spedizione nel territorio dello stato italiano

Nei periodi successivi del comma 1 del nuovo art. 39 vengono previste alcune **deroghe al momento di effettuazione dell' operazione**.



La disposizione risulta sostanzialmente invariata rispetto a quella previgente: unica variazione riguarda il fatto che la norma fa ora riferimento ad entrambe le operazioni (acquisti e cessioni intraUE) conto da un terzo ovvero dal cessionario.

In particolare, viene stabilito che **se gli effetti traslativi o costitutivi (della proprietà o di altro diritto reale di godimento) si producono in un momento successivo alla consegna, l'acquisto o la cessione intraUE si considerano effettuate:**

- ♦ **nel momento** in cui si producono **tali effetti**;
- ♦ e comunque **dopo** il decorso di **un anno dalla consegna**.

Analogamente, **nel caso di beni trasferiti in dipendenza di contratti estimatori e simili**, l'operazione si considera effettuata all'atto della loro rivendita a terzi o del prelievo da parte del ricevente; ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente alla scadenza del termine pattuito dalle parti; in ogni caso, dopo il decorso di un anno dal ricevimento.

Registro carico/scarico: la sospensione d'imposta opera a condizione che siano osservati gli adempimenti (art. 50 co. 5 del DL 331/93) relativi all'annotazione delle movimentazioni intracomunitarie dei beni in apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'art. 39 del DPR 633/72.

Secondo quanto disposto dal comma 2 dell'art. 39 del DL 331/93, dal 2013 se anteriormente all'inizio del trasporto/spedizione dei beni dallo Stato membro di provenienza viene emessa **fattura per operazioni intraUE** la stessa **si considera effettuata**, limitatamente all'importo fatturato, **alla data della fattura**.



Rispetto alla disciplina previgente, in cui il riferimento era alla *"alla data di ricezione della fattura o a quella del pagamento"* **nella nuova versione il riferimento è "alla data della fattura"**.

La maggiore evidenza rispetto alla disciplina previgente riguarda l'**irrelevanza dell'eventuale "pagamento anticipato, in tutto o in parte, del corrispettivo" prima del manifestarsi di uno degli eventi indicati**. La nuova disposizione, quindi, si concentra sulla fattura tralasciando l'eventuale pagamento anticipato del corrispettivo che comunque può avvenire

nell'ambito dei rapporti tra le parti. Pertanto, in caso di pagamenti/incassi anticipati (in tutto o in parte) in relazione ad un acquisto/cessione intraUE, non vi è più l'obbligo di emettere fattura.

Esempio

Supponiamo che un operatore italiano effettui una cessione di beni ad un cliente francese; la merce viene spedita il 07/01 ed arriva a destinazione il 10/01; ipotizziamo, inoltre, che prima dell'inizio della spedizione, il 03/01 venga pagato un acconto. In tal caso:

- ◆ **fino al 31/12/2012:** l'effettuazione dell'operazione si sarebbe avuta:
 - ✓ al 03/01, relativamente al corrispettivo pagato;
 - ✓ al momento dell'arrivo della merce al cessionario, per l'eventuale differenza;
- ◆ **dal 01/01/2013:** l'effettuazione dell'operazione si ha al 07/01 ovvero al momento della spedizione della merce; mentre a nulla rileva il momento del pagamento dell'acconto.

Per quanto riguarda, invece, le **cessioni e gli acquisti intracomunitari effettuati in modo continuativo nell'arco di un periodo di tempo superiore ad un mese solare**, questi si considerano effettuati al termine di ciascun mese, ma con riferimento a ben precise operazioni. In particolare, la norma si applica:

CESSIONI INTRAUE	alle cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 co. 1 lett. a) e co. 2 lett. b) e c) del DL 331/93, ossia: ◆ alle cessioni intraUE "in senso stretto"; ◆ alle cessioni intraUE a titolo oneroso di mezzi di trasporto "nuovi"; ◆ ai trasferimenti intraUE di beni "senza vendita", diversi da quelli di cui all'art. 41 co. 3 del DL 331/93, riguardanti i beni destinati ad essere lavorati, ovvero temporaneamente utilizzati per eseguire prestazioni, ovvero i beni che, se importati, beneficerebbero dell'ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali
ACQUISTI INTRAUE	agli acquisti intraUE di cui all'art. 38 co. 2 e 3 del DL 331/93, ossia: ◆ gli acquisti intracomunitari "in senso stretto"; ◆ l'introduzione in Italia di beni in conto proprio dal

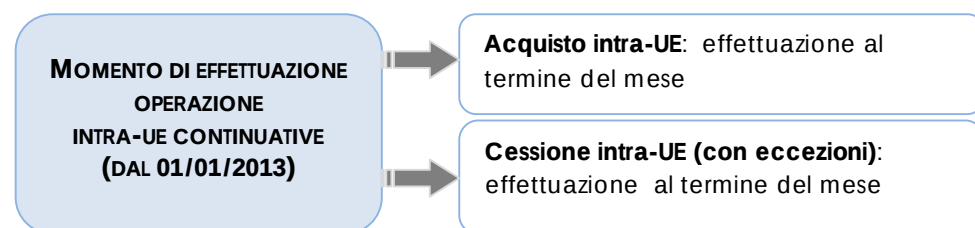
soggetto UE;

- ◆ gli acquisti intra-UE da parte di enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti IVA (art. 4 co. 4, DPR 633/73);
- ◆ l'introduzione in Italia di beni da parte di enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti passivi dopo che gli stessi li hanno importati in altro Paese UE.

Restano, tuttavia, **escluse** dalla nuova norma le operazioni di cui all'art. 41 co. 1 lett. b) e c) del DL 331/93, ossia:

- ◆ **le vendite a distanza;**
- ◆ **le cessioni di beni con installazione e montaggio in altro Paese UE.**

Tale esclusione sembra sia dovuta al fatto che le operazioni in esame non rivestono natura intracomunitaria, come invece impropriamente previsto dalla normativa italiana. In pratica, per le suddette operazioni intraUE, il termine del mese diventa il momento di effettuazione dell'operazione a partire dal quale scattano i relativi adempimenti Iva.



Esempio

Supponiamo che un operatore italiano effettui una cessione di beni ad un cliente francese in base ad un contratto di fornitura ed ivi consegna la merce personalmente con cadenza settimanale; ipotizziamo che merce sia trasportata dall'Italia in Francia rispettivamente il 10-17-24 febbraio ecc.. In tal caso:

- ◆ **fino al 31/12/2012:** l'effettuazione dell'operazione si sarebbe avuta con riferimento ad ogni consegna;
- ◆ **dal 01/01/2013:** l'effettuazione dell'operazione si ha alla fine del mese ossia al 28/02.

ART. 39, DL 331/93 : NUOVO E VECCHIO TESTO A CONFRONTO	
DISPOSIZIONE FINO AL 31/12/2012	DISPOSIZIONE DAL 01/01/2013
<i>(Effettuazione dell'acquisto intracomunitario).</i>	<i>Effettuazione delle cessioni e degli acquisti intracomunitari).</i>
1. Gli acquisti intracomunitari di beni si	"1. Le cessioni intracomunitarie e gli

considerano effettuati nel momento della consegna nel territorio dello Stato al cessionario o a terzi per suo conto ovvero, in caso di trasporto con mezzi del cessionario, nel momento di arrivo nel luogo di destinazione nel territorio stesso. **Tuttavia se gli effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, gli acquisti si considerano effettuati nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo un anno dalla consegna.** Parimenti nel caso di beni ricevuti in dipendenza di contratti estimatori e simili, l'acquisto di essi si considera effettuato all'atto della loro rivendita o del prelievo da parte del ricevente ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente, alla scadenza del termine pattuito dalle parti e in ogni caso dopo un anno dal ricevimento. Le disposizioni di cui al secondo e al terzo periodo operano a condizione che siano osservati gli adempimenti di cui all'art. 50, comma 5.

2. Se anteriormente al verificarsi dell'evento indicato nel comma 1 è ricevuta fattura o è pagato in tutto o in parte il corrispettivo l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data di ricezione della fattura o a quella del pagamento".

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. **Tuttavia se gli effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo alla consegna, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna.** Parimenti nel caso di beni trasferiti in dipendenza di **contratti estimatori** e simili, **l'operazione si considera effettuata all'atto della loro rivendita a terzi o del prelievo da parte del ricevente ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente, alla scadenza del termine pattuito dalle parti e in ogni caso dopo il decorso di un anno dal ricevimento.** Le disposizioni di cui al secondo e al terzo periodo operano a condizione che siano osservati gli adempimenti di cui all'articolo 50, comma 5.

2. **Se anteriormente al verificarsi dell'evento** indicato nel comma 1 **è stata emessa la fattura relativa ad un'operazione intracomunitaria la medesima si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura.**

3. Le cessioni ed i trasferimenti di beni, di cui all'articolo 41, comma 1, lettera a), e comma 2, lettere b) e c), e gli acquisti intra-comunitari di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, **se effettuati in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare, si considerano effettuati al termine di ciascun mese."**

Termini di fatturazione e registrazione

Ulteriori novità riguardano la **tempistica** relativa all'**emissione e registrazione delle fatture.**

Per le **cessioni intra-UE**, il nuovo art. 46 co. 2 del DL 331/93 dispone che:

- ◆ **la fattura va emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione (data di consegna o spedizione verso altro Stato UE);
- ◆ è confermato l'**obbligo di indicare il titolo di non imponibilità** dell'operazione, riportando **gli estremi della norma di riferimento** (art. 41 del DL 331/93); pertanto, per le cessioni intracomunitarie di beni la fattura deve indicare, in luogo dell'imposta:
 - ✓ che si tratta di **operazione non imponibile**;
 - ✓ la specifica **norma comunitaria o nazionale**.

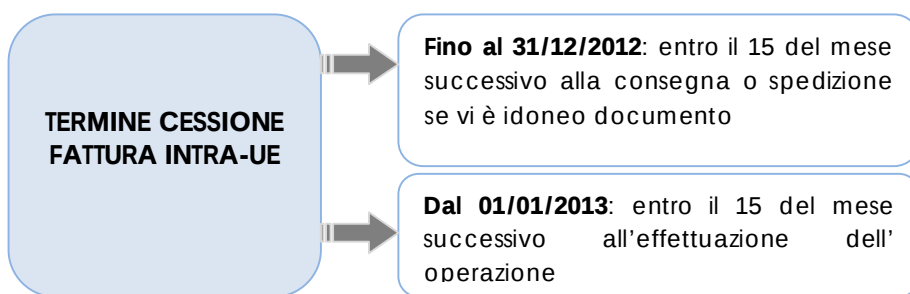
La disposizione in vigore fino al 31/12/2012, **non prevedeva alcun termine per l'emissione della fattura intra-UE**; pertanto, era applicabile la norma relativa le cessioni interne ovvero era possibile emettere fattura entro il 15 del mese successivo a quello di consegna o spedizione (art. 21, c. 4 del DPR 633/72) se risultante dal documento di trasporto o da altro documento idoneo ad identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione.

Secondo l'art. 47 co. 4 del DL 331/93 le fatture relative alle cessioni intracomunitarie vanno **annotate distintamente nel registro delle fatture emesse** (art. 23 del DPR 633/72):

- ◆ secondo l'ordine di numerazione ed entro il termine di emissione;
- ◆ con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

Esempio

Una cessione intracomunitaria effettuata il 10 gennaio 2013 deve essere fatturata entro il 15 febbraio 2013, ed il documento deve essere registrato entro lo stesso 15 febbraio 2013, ma con riferimento al mese di gennaio 2013 (mese in cui è stata effettuata l'operazione).



ART. 47, COMMA 4, DL 331/93: NUOVO E VECCHIO TESTO A CONFRONTO	
DISPOSIZIONE FINO AL 31/12/2012	DISPOSIZIONE DAL 01/01/2013
"Le fatture relative alle operazioni intracomunitarie di cui all'art. 46, comma 2, devono essere annotate distintamente nel registro di cui all'art. 23 del decreto del Presidente della	Le fatture relative alle cessioni intra-comunitarie di cui all'articolo 46, comma 2, sono annotate distintamente nel registro di cui all'articolo 23 del decreto del Presidente della

Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, secondo l'ordine della numerazione e con riferimento alla data della loro emissione."

Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, secondo l'ordine della numerazione ed entro il termine di emissione, con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

Per quanto riguarda, invece, gli acquisti intraUE, secondo il nuovo art. 47 co. 1 del DL 331/93, le fatture risultano, previa integrazione, **annotate distintamente** nel registro delle fatture emesse:

- ◆ **entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura;**
- ◆ **con riferimento al mese precedente;**
- ◆ secondo l'ordine della numerazione;
- ◆ con l'indicazione anche dell'eventuale corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera.

Nella disposizione valida fino al 31/12/2012, le fatture relative agli acquisti intracomunitari, **dopo la preventiva integrazione, venivano annotate** nel registro delle fatture emesse (art. 23, DPR 633/72) **entro il mese di ricezione della fattura, ovvero anche successivamente, ma comunque entro 15 giorni, e con riferimento al mese stesso di ricezione**, secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera.

Ai fini della **detrazione**, a decorrere dal 01/01/2013, le fatture vanno annotate **distintamente** nel registro degli acquisti (art. 25 del DPR 633/72); infatti, rispetto alla previgente formulazione il nuovo art. 47 co.1 del DL 331/93:

- ◆ **non fissa alcun un termine di registrazione** della fattura passiva;
- ◆ stabilisce che "ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell' imposta, le fatture sono annotate distintamente anche nel registro di cui all'articolo 25 del predetto decreto".

Pertanto, resta applicabile quanto previsto dall'art. 19 co. 1 del DPR 633/72 riguardo le operazioni nazionali, ovvero la **libera annotazione** delle fatture di acquisto tenendo conto che è possibile esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, entro la dichiarazione annuale relativa al 2° periodo d'imposta successivo a quello in cui è sorto lo stesso diritto.

ART. 47, COMMA 1, DL 331/93: NUOVO E VECCHIO TESTO A CONFRONTO	
DISPOSIZIONE FINO AL 31/12/2012	DISPOSIZIONE DAL 01/01/2013
<i>"Le fatture relative agli acquisti intracomunitari di cui all'art. 38, commi 2 e 3, lettera b), previa integrazione a norma del primo periodo dello stesso</i>	<i>Le fatture relative agli acquisti intracomunitari di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettera b), previa integrazione a norma dell'articolo 46,</i>

comma, **devono essere annotate, entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento, e con riferimento al relativo mese, distintamente nel registro di cui all'art. 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera. Le fatture di cui all'art. 46, comma 5, devono essere annotate entro il mese di emissione. Le fatture devono essere annotate distintamente, nei termini previsti dai precedenti periodi, anche nel registro di cui all'articolo 25 del predetto decreto, con riferimento rispettivamente al mese di ricevimento ovvero al mese di emissione"**

comma 1, **sono annotate distintamente, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente** nel registro di cui all'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, **secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera. Le fatture di cui all'articolo 46, comma 5, sono annotate entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente. Ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta, le fatture sono annotate distintamente anche nel registro di cui all'articolo 25 del predetto decreto.**

Importanti novità riguardano anche la procedura di regolarizzazione degli acquisti intracomunitari; in particolare, dal 01/01/2013, il nuovo art. 46, c. 5, del DL 331/93 prevede che:

- ◆ in caso di **mancata ricezione della fattura intracomunitaria;**
- ◆ **entro il 2° mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione; il cessionario deve emettere un'autofattura:
- ◆ in un **unico esemplare;**
- ◆ **entro il giorno 15 del terzo mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione.

Diversamente, qualora la **fattura indichi un corrispettivo inferiore a quello reale**, il cessionario:

- ◆ deve emettere una fattura integrativa;
- ◆ **entro il 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.**

Secondo la disposizione valida fino al 31/12/2012, l'acquirente italiano che non ha ricevuto la relativa fattura **intraUE entro il mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione deve emettere autofattura, in unico esemplare. Qualora, invece, abbia ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa **entro il**

15° giorno successivo alla registrazione della fattura originaria.

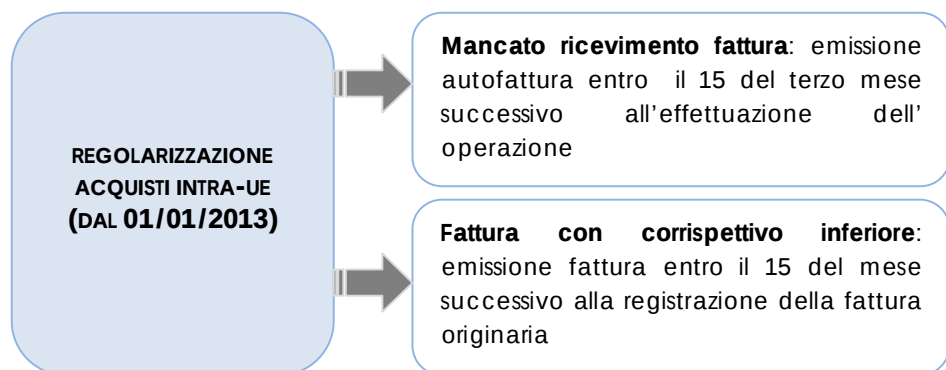
Di conseguenza, il cessionario italiano ha più tempo (2 mesi) per provvedere alla registrazione della fattura previamente integrata; si passa infatti dal 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura al 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

In base al nuovo art. 47 co. 1 del DL 331/93, tanto l'**autofattura** quanto la **fattura integrativa vanno annotate** nel registro delle fatture emesse e ricevute:

- ◆ **entro il termine di emissione;**
- ◆ **con riferimento al mese precedente.**

La disciplina in esame sembra, tuttavia, in contrasto con l'art. 69 della direttiva 2006/112/CE, secondo cui l'IVA relativa agli acquisti intraUE diventa esigibile al momento di emissione della fattura o alla scadenza del termine previsto per la sua emissione (giorno 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione), se la fattura non è stata emessa entro tale data.

Ai fini dell'esercizio del diritto di **detrazione**, è prevista la distinta annotazione anche nel registro degli acquisti, anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene recuperata l'imposta.



Esempio

Supponiamo che un operatore italiano acquisti della merce da un fornitore tedesco; il trasporto inizia il 20/02 e termina, con l'arrivo della merce in Italia, il 23/02. La fattura non viene recapitata all'acquirente.

In tal caso:

- ◆ **fino al 31/12/2012:** il mancato ricevimento della fattura entro il mese successivo all'effettuazione dell'operazione (marzo) comporta l'emissione di autofattura entro il 30/04 (mese successivo);
- ◆ **dal 01/01/2013:** il mancato ricevimento della fattura entro il secondo mese successivo all'effettuazione dell'operazione (aprile) comporta l'emissione di fattura entro il 15/06 (ovvero 15 mese successivo).

ART. 46, COMMA 5, DL 331/93: NUOVO E VECCHIO TESTO A CONFRONTO	
DISPOSIZIONE FINO AL 31/12/2012	DISPOSIZIONE DAL 01/01/2013
<i>"Il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere b) e c), che non ha ricevuto la relativa fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione deve emettere entro il mese seguente, in unico esemplare, la fattura di cui al comma 1 con l'indicazione anche del numero di identificazione, attribuito agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, al cedente dallo Stato membro di appartenenza; se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il quindicesimo giorno successivo alla registrazione della fattura originaria."</i>	<i>Il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere b) e c), che non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione stessa la fattura di cui al comma 1, 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.</i>