



FONDAZIONE
ACCADEMIA ROMANA DI RAGIONERIA
GIORGIO DI GIULIOMARIA

NOTA OPERATIVA N. 2/2012

OGGETTO: Prestazioni di servizi comunitarie – stop all'autofatturazione – ammessa solo l'integrazione della fattura

- Premessa

A partire dal **17 marzo 2012**, per i soggetti che fruiscono delle prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del Decreto Iva, rese da soggetti comunitari e che devono assolvere l'Iva nel territorio dello Stato tramite il meccanismo dell'inversione contabile, cambiano le modalità di assolvimento dell'imposta.

La novità consiste che, a partire dalla predetta data, non sarà più possibile emettere un'autofattura, **ma si dovrà procedere unicamente ad effettuare l'integrazione del documento (della fattura)** emesso dal soggetto prestatore comunitario.

La previsione è dettata dalla **Legge n. 217 del 15 dicembre 2011** (c.d. legge Comunitaria), pubblicata nella G.U. n. 1 del 2 gennaio 2012, contenente le disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alla Comunità europea.

Nell'ambito delle diverse disposizioni, la Legge Comunitaria prevede l'adeguamento della normativa nazionale in materia di Iva, alle recenti modifiche comunitarie, ovvero, di **dare attuazione alle direttive 2009/69/CE e 2009/162/UE**, nonché di **adeguare** a quello dell'Unione Europea l'ordinamento nazionale (ed in particolare le disposizioni contenute nel D.P.R. n. 633/1972 e successive modificazioni) .

Il legislatore è intervenuto **modificando il testo dell'art. 17, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972** che, per effetto della novella legislativa, ora stabilisce:

“Nel caso delle prestazioni di servizi di cui all'articolo 7 – ter rese da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione, il committente adempie gli obblighi di fatturazione e di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del decreto – legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e successive modificazioni”.

- **Le prestazioni di servizi intracomunitarie: Le regole previgenti**

I problemi ed i primi dubbi interpretativi sono sorti a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs n. 18/2010. Tale provvedimento ha recepito le nuove regole relative al luogo di **tassazione delle prestazioni di servizi** rese in ambito comunitario ed apportate dalla direttiva 2008/08.

A seguito del suddetto intervento normativo le prestazioni di servizi rese tra soggetti comunitari, non trovano più regolamentazione nell'ambito del D.L. n. 331/1993 essendo applicabili le nuove regole in tema di territorialità di cui all'art. 7 – ter e seguenti del Decreto Iva.

Conseguentemente, l'intervento normativo, ha sostanzialmente dato luogo ad una **diversa regolamentazione** anche per ciò che attiene ai criteri da seguire per assolvere l'Iva in Italia in presenza del presupposto della territorialità.

Invero, il D.Lgs n. 18/2010 **ha esteso il regime dell'inversione contabile (reverse charge) a tutte le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia** (cessioni di beni e prestazioni di servizi) effettuate da soggetti non residenti, comunitari e non, nei confronti di soggetti passivi stabiliti in Italia.

Tuttavia, le modifiche introdotte dalla legge Comunitaria riguardano **esclusivamente le prestazioni di servizi cosiddette generiche**, di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633 del 1972, rese da soggetti stabiliti in altri Stati comunitari.

La situazione previgente, cioè prima della modifica apportata dalla predetta legge Comunitaria, può essere sintetizzata con l'ausilio del **seguito schema**:

OPERAZIONI COMUNITARIE	
Adempimenti	
Acquisto di beni (operazioni intracomunitarie)	<ul style="list-style-type: none"> – L'acquirente adempie agli obblighi di fatturazione e registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del D.L. n. 331/1993; – L'acquirente integra la fattura ricevuta emessa dal venditore ed annota il documento (preventivamente integrato) sia nel registro degli acquisti e sia nel registro delle fatture (o in apposito registro sezionale).
Acquisto di servizi per prestazioni rese da soggetti comunitari nei confronti di soggetti stabiliti in Italia	<ul style="list-style-type: none"> – Il committente emette un'autofattura ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972. Tuttavia, in base ad un'interpretazione fornita dall'Agenzia delle entrate con la Circolare n. 12 del 12 marzo 2010 conserva la facoltà di integrare il documento (in luogo dell'autofatturazione) emesso dal prestatore comunitario; – provvede alla registrazione del documento da lui formato/emesso, ovvero alla fattura del prestatore da lui integrata sia nel registro degli acquisti, che nel registro delle fatture emesse

Tramite la **circolare n. 12 del 12 marzo 2010 l'Agenzia delle entrate**, pur consapevole che le prestazioni di servizi rese tra soggetti comunitari non potessero essere ricondotte nella disciplina di cui al D.L. n. 331/1993, ha consentito la possibilità di integrare la fattura emessa dal soggetto prestatore comunitario.

Si tratta di una evidente **semplificazione** fondata sull'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile che, a parte i profili formali, è pressoché identico sia nell'ipotesi di autofatturazione, che nella diversa fattispecie concernente l'integrazione della fattura.

- La legge Comunitaria n. 217/2011 – L'obbligo di integrazione della fattura

Con la novità dettata dalla legge Comunitaria, ora l'unica formalità ammessa consiste nell'integrazione della fattura emessa dal committente.

L'art. 17, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972, nel testo novellato della disposizione, facendo riferimento alle prestazioni di servizi generiche di cui all'art. 7 – ter del Decreto Iva, rinvia espressamente agli obblighi di cui agli articoli 46 e 47 del D.L. n. 331/1993.

In pratica si fa riferimento alle disposizioni che in passato, prima dell'approvazione del D.Lgs n. 18/2010, si applicavano alle prestazioni intracomunitarie di servizi relativi a beni mobili, di trasporto intracomunitario di beni, accessorie ai trasporti intracomunitari di beni e di intermediazione.

D'ora in avanti il committente stabilito in Italia, che riceve una prestazione di servizi da un prestatore comunitario dovrà:

- a) integrare la fattura ricevuta, riportando sul documento la base imponibile, l'aliquota (applicabile internamente) e l'imposta;
- b) registrare la fattura distintamente nel libro degli acquisti;
- c) registrare la fattura distintamente nel registro delle fatture.

Si tratta di una mera tecnica contabile per consentire l'assolvimento del tributo nel territorio dello Stato. E' dunque evidente come la fattura di acquisto, oggetto di registrazione nel libro delle vendite (o in un apposito sezionale), non concorra alla formazione del volume d'affari (ax art. 20 del Decreto Iva) del soggetto committente.

La modifica, in verità, comporta una diversa tempistica nel porre in essere gli adempimenti previsti.

Infatti, in precedenza con la circolare 12 del 2010 (punto 3.2) e n. 37 del 2011 (punto 4.3,) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'adempimento dell'autofattura o dell'integrazione della fattura comunitaria andava effettuato nel rispetto delle regole generali sul momento di effettuazione dell'operazione, a nulla rilevando il momento di ricezione della fattura estera.

Inoltre, per quanto riguardava la registrazione del documento (autofattura o fattura integrata), questa doveva avvenire entro 15 giorni dall'emissione nel registro delle fatture emesse, mentre nel registro degli acquisti l'annotazione doveva avvenire anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale in cui il diritto viene esercitato (entro cioè il termine massimo della presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto).

- Al contrario, l'applicazione, in base alle regole introdotte dalla legge comunitaria, degli articoli 46 e 47 del DL n. 331 del 1993 alle prestazioni "comunitarie" comporta che, limitatamente alle prestazioni di servizi "generiche" rese da prestatori comunitari a soggetti stabiliti in Italia, l'integrazione della fattura deve essere effettuata con riferimento al momento

di ricezione della stessa, fermo restando che, se il committente non riceve la fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, sarà tenuto, egli stesso ad emettere autofattura entro il mese seguente;

- l'annotazione della fattura integrata va effettuata, entro gli stessi termini, sia nel registro delle fatture emesse che in quello degli acquisti e cioè entro il mese di ricevimento della fattura da parte del prestatore, ovvero anche successivamente ma entro 15 giorni, con riferimento al mese di ricevimento. Nel caso di emissione di autofattura l'annotazione va effettuata, sempre in entrambi i registri, entro lo stesso mese di emissione.

- Casi operativi

La richiamata legge **non consentirà più ai committenti stabiliti in Italia** di procedere attraverso l'emissione di un'autofattura. L'unica possibilità ammessa consiste **nell'integrazione del documento** (la fattura) ricevuta ed emessa a cura del prestatore comunitario.

Tuttavia, come sopra detto, **la novità riguarda esclusivamente le prestazioni di servizi generiche, ex art. 7 – ter, effettuate tra due soggetti comunitari.**

Negli altri casi, cioè **laddove il prestatore sia un soggetto extracomunitario**, ovvero per le prestazioni di servizi diverse (art. 7 – quater e 7-quinquies), si applicano le regole già in vigore le quali prevedono, ai sensi del citato art. 17, l'obbligo di autofatturazione.

Un avvocato francese effettua una prestazione di consulenza legale nei confronti di un'impresa stabilita in Italia	<p>Si applicano gli art. 7 ter del D.P.R. n. 633/1972 e 46 e 47 del DL n. 331/1993, richiamati dall'art. 17 del DPR n. 633/1972:</p> <ul style="list-style-type: none"> – la prestazione si considera effettuata in Italia in quanto il committente è stabilito in Italia; – il committente integra la fattura ricevuta con l'indicazione della base imponibile, dell'aliquota e dell'imposta; – il committente annota il documento integrato nel registro degli acquisti e delle fatture (o in appositi registri sezionali)
Un avvocato americano effettua una	Si applicano gli art. 7 –ter e 17 del

<p>prestazione di consulenza legale nei confronti di un'impresa stabilita in Italia</p>	<p>D.P.R. n. 633/1972 tenendo conto che il prestatore è un soggetto extra Ue:</p> <ul style="list-style-type: none"> – la prestazione si considera effettuata in Italia in quanto il committente è stabilito in Italia; – il prestatore, essendo un soggetto extra Ue, non emette necessariamente una fattura (emette una nota di debito); – il committente emette un'autofattura con l'indicazione della base imponibile, dell'aliquota e dell'imposta; – il committente annota l'autofattura da lui emessa nel registro degli acquisti e delle fatture (o in appositi registri sezionali)
<p>Un ingegnere francese effettua una perizia su un immobile sito in Italia. Il soggetto committente è un'impresa stabilita in Italia</p>	<p>Si applicano gli art. 7 – quater e 17 del D.P.R. n. 633/1972:</p> <ul style="list-style-type: none"> – la prestazione si considera effettuata in Italia in quanto l'immobile è ubicato nel territorio italiano; – trattandosi di una prestazione resa in Italia, ai sensi dell'art. 7 – quater (anziché 7 – ter), non deve essere integrata l'eventuale fattura emessa dal prestatore (anche se il prestatore è un soggetto comunitario); – il committente emette un'autofattura con l'indicazione della base imponibile, dell'aliquota e dell'imposta; – il committente registra l'autofattura da lui emessa nel libro degli acquisti e delle fatture (o in appositi registri sezionali).

- **Entrata in vigore delle novità**

legge Comunitaria n. 217/2011 è stata pubblicata nella G.U. n. 1 del 2 gennaio 2012. L'entrata in vigore è dunque avvenuta dopo il periodo di *vacatio legis*, quindi dopo quindici giorni e cioè **a partire dal 17 gennaio 2012**.

Le regole introdotte dalla Legge Comunitaria si applicano alle operazioni effettuate a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della legge, ossia dal 17 marzo del 2012.

**Il Redattore
Nicola Forte**

**Il Presidente della Fondazione
Paolo Moretti**