



FONDAZIONE
ACCADEMIA ROMANA DI RAGIONERIA
GIORGIO DI GIULIOMARIA

NOTA OPERATIVA N. 2/2013

OGGETTO: Scambi intracomunitari di beni, novità 2013

- Introduzione

Dal 1 gennaio 2013, trovano applicazione alcune novità normative che interessano le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti residenti al di fuori del territorio dello Stato. L'introduzione delle nuove regole ha l'obiettivo di armonizzare la normativa Iva Nazionale con quella Comunitaria.

In particolare, da quest'anno, ha effetto la modifica apportata all'art. 39, del Decreto Legge 331/1993, che riguarda **gli acquisti e le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti residenti in paesi appartenenti all'Unione Europea**. La norma citata, incide sul momento in cui devono considerarsi effettuate le cessioni intracomunitarie di beni e conseguentemente sul momento in cui è necessario emettere fattura.

- Il momento di effettuazione dell'operazione

Secondo il novellato art. 39, D.L. 331/1993, così come modificato dal Decreto Legge 216/2012 (il cui contenuto è stato trasfuso nella Legge di Stabilità del 2013), **le cessioni e gli acquisti di beni intracomunitari si considerano effettuati all'atto dell'inizio del trasporto o della spedizione** al cessionario o a terzi per suo conto.

La novità, rispetto alla previgente normativa è sostanziale.

Per le operazioni poste in essere fino al 31 dicembre 2012, infatti, al fine di stabilire il momento in cui l'operazione si considerava effettuata, si doveva far riferimento alle regole generali disciplinate dall'art. 6, del decreto Iva, secondo cui l'operazione si considera effettuata all'atto della consegna del bene.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE DI BENI		
REGOLA GENERALE		
OPERAZIONI EFFETTUATE AL 31/12/2012	FINO	OPERAZIONI EFFETTUATE DAL 1/1/2013
Consegna del bene		inizio del trasporto

L'art. 39 prevede, poi, una serie di **eccezioni alla regola generale**.

La prima, riguarda le **cessioni che prevedono effetti traslativi e costitutivi successivi alla consegna dei beni**. In questa ipotesi, il momento in cui l'operazione si deve considerare effettuata, è quello in cui si producono tali effetti, ma al massimo entro un anno dalla consegna.

Se, ad esempio, il contratto d'acquisto prevede che il bene debba essere preventivamente visionato e accettato dall'acquirente, l'operazione dovrà essere considerata effettuata solo all'atto dell'accettazione del bene. Trascorso un anno dalla consegna del bene, la cessione si considererà comunque effettuata, anche in assenza dell'accettazione.

La seconda eccezione, riguarda i **beni trasferiti a seguito di un contratto estimatorio, ovvero di contratti similari**.

Per questa tipologia di operazioni, è previsto che l'operazione si considera effettuata all'atto della rivendita dei beni a terzi ovvero, in mancanza della cessione a un terzo, alla scadenza pattuita dai contraenti, se i beni non sono stati già restituiti. Anche in questo caso, tuttavia, il differimento non può superare l'anno dal momento della consegna.

L'applicazione delle **predette eccezioni è valida, tuttavia, a patto che i beni trasferiti siano annotati su un apposito registro**, così come richiesto dall'art.50 del Decreto Legge 331/1993.

Le cessioni intracomunitarie e i trasferimenti di beni eseguiti in modo continuativo per un arco temporale superiore al mese, si considerano effettuati al termine di ciascun mese.

La norma in questione fa riferimento alle seguenti operazioni:

1. operazioni non imponibili di cui all'art. 41 comma 1 lettera a);
2. operazioni assimilate a quelle non imponibili (art. 41 comma 2 lettere b) e c) ;
3. operazioni intracomunitarie imponibili di cui all'art. 38 commi 2 e 3.

Nel caso in cui il cedente emetta fattura per l'intero corrispettivo, ovvero per una frazione di questo, prima dei termini precedentemente indicati, l'operazione si riterrà effettuata al momento dell'emissione della fattura e limitatamente all'importo fatturato.

Il pagamento di anticipazioni, tuttavia, non influenza (attualmente) il momento in cui l'operazione deve considerarsi effettuata (come esplicitamente previsto dal precedente art. 39) e conseguentemente non influenza il termine per l'emissione della fattura.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE DI BENI ECCEZIONI	
Cessioni, con effetti traslativi o costitutivi che si producono successivamente alla consegna	Si considerano effettuate quando ha effetto il trasferimento del bene (Max. entro 1 anno dalla consegna)
Trasferimenti a seguito di contratti estimatori o similari	Si considerano effettuate all'atto della cessione a terzi ovvero al termine pattuito tra le parti (Max. entro 1 anno dalla consegna)
<p style="text-align: center;">Cessioni e trasferimenti ex:</p> <ul style="list-style-type: none"> - art. 41 comma 1 lettera a) e comma 2 lettere b) e c); - art. 38 comma 2 e 3. <p style="text-align: center;">Se eseguiti in modo continuativo</p>	Si considerano effettuati al termine di ciascun mese
Importi fatturati prima della spedizione o prima della consegna	L'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato

- Effetti sulla fatturazione

L'individuazione del momento in cui un'operazione deve considerarsi effettuata, produce i suoi **effetti sull'obbligo di fatturazione**.

L'art. 46, comma 2, dispone, infatti, che, per le cessioni intracomunitarie, **il cedente è tenuto ad emettere fattura entro il giorno 15 del mese successivo** al giorno in cui l'operazione si considera effettuata.

Il soggetto passivo Italiano che vende beni ad un altro soggetto comunitario, dunque, dovrà fatturare, entro il giorno 15 del mese successivo, all'invio del bene (ovvero successivamente se la cessione rientra tra le eccezioni sopra elencate).

Per le operazioni di acquisto, invece, l'acquirente che non riceve la fattura, entro il secondo mese successivo al momento in cui l'operazione si considera effettuata, dovrà emettere un'autofattura (in luogo dell'integrazione della fattura del cedente) entro il 15 del terzo mese successivo al giorno in cui l'operazione si considera effettuata.

Ipotizziamo che un soggetto passivo Italiano acquisti un bene da un soggetto passivo francese. Se il bene viene spedito ad esempio il 10/1/2013, e la fattura non viene recapitata al cessionario, entro il 31/03/2013, l'acquirente Italiano dovrà emettere un'autofattura entro il 15/4/2013.

Come già anticipato, inoltre, **il pagamento di acconti non determina l'obbligo di fatturare prima dei termini ordinari** precedentemente illustrati.

Infine, in merito ai **requisiti formali** delle fatture emesse a seguito di operazione con l'estero, deve essere rilevato che, il novellato art. 21 del Decreto Iva, sancisce l'obbligo di emettere fattura anche per le operazioni fuori campo Iva per assenza del requisito della territorialità (ex art. 7-bis a 7-septies D.P.R. 633/1972).

Sono operazioni fuori campo Iva, per assenza del requisito della territorialità, ad esempio, le cessioni di beni che si trovano al di fuori del territorio dello Stato (c.d. cessione di beni all'estero).

In questa eventualità, il documento emesso dovrà contenere, in luogo dell'indicazione dell'imposta dovuta, l'annotazione "operazione non soggetta".

L'annotazione sul documento "inversione contabile" sarà utilizzata, invece, nei casi in cui l'imposta è dovuta dal **soggetto passivo acquirente che risiede in un altro stato membro dell'Unione Europea**.

Resta a carico del cedente Italiano l'onere di verificare che l'acquirente sia soggetto passivo Iva nel proprio paese (ai fini dell'applicazione del meccanismo del **reverse charge**).

- Conclusioni

Le operazioni di **acquisto e vendita effettuate nei confronti di soggetti intracomunitari** dovranno seguire, dal 1 gennaio 2013, le nuove regole dettate dal novellato art. 39 D.L.331/1993.

Il momento in cui l'acquisto o la vendita si considerano effettuate, è rappresentato dall'inizio del trasporto, o spedizione, del bene. La fatturazione, dunque, dovrà avvenire entro il giorno 15 del mese successivo alla partenza del bene.

Per alcuni tipi di operazioni (cessioni con effetti traslativi o costitutivi che si producono successivamente alla consegna, contratti estimatori, forniture eseguite continuativamente) il momento in cui l'operazione si considera effettuata risulta posticipato rispetto all'invio dei bene e allo stesso modo si differisce anche il termine per emettere fattura.

L'acquirente che non riceve la fattura entro il secondo mese successivo a quello in cui l'operazione si considera effettuata, **è tenuto ad auto fatturare entro il 15 del terzo mese successivo.**

Il pagamento di acconti non determina l'obbligo di anticipare anche l'emissione della fattura.

Delucidazioni o ulteriori approfondimenti potranno essere effettuati, se richiesti dagli **iscritti all'Accademia Romana di Ragioneria.**

Il Redattore
Dott. Alessandro Corona

Il Presidente della Fondazione
Prof. Paolo Moretti