

Fatturazione in ordine sparso negli scambi internazionali

Pagine a cura di FRANCO RICCA

Fatturazione a ruota libera nelle transazioni internazionali. Nonostante l'armonizzazione delle regole a livello Ue, i comportamenti delle imprese, complici forse persistenti disarmonie delle legislazioni nazionali, sono ancora diversificati e si fatica a trovare un linguaggio comune. Le istruzioni che l'Agenzia delle entrate fornisce ai contribuenti, pertanto, si fermano di fronte alle resistenze degli operatori esteri, con i quali i nostri entrano conseguentemente in attrito. Questa è la situazione che si registra con riferimento alle indicazioni, che in verità paiono assolutamente conformi alla normativa Ue, fornite dall'amministrazione con la risoluzione n. 21 del 20 febbraio 2015, secondo la quale il fornitore stabilito in un altro paese Ue, quando effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi per le quali l'Iva è dovuta in Italia dal cessionario o committente, deve emettere la fattura con la «bandiera» del proprio paese, ossia riportandovi il numero di partita Iva rilasciato in casa propria.

La questione ruota intorno all'articolo 219-bis della direttiva 2006/112/Ce del 28 novembre 2006 (direttiva Iva), aggiunto dalla direttiva 2010/45/Ue del 13 luglio 2010.

Nazionalità della fattura. Il quinto «considerando» della citata direttiva 2010/45 spiega che per garantire alle imprese certezza del diritto in merito agli obblighi cui sono tenute in materia di fatturazione, occorre specificare chiaramente lo stato membro le cui norme di fatturazione si applicano.

A questo obiettivo mirano le disposizioni introdotte con l'articolo 219-bis della direttiva, il quale enuncia anzitutto il principio generale secondo cui la fatturazione è soggetta alle norme applicabili nello stato membro in cui, in base ai criteri per l'individuazione del luogo delle operazioni imponibili stabiliti dalle disposizioni del titolo V della direttiva Iva, deve considerarsi localizzata la cessione di beni o la prestazione di servizi.

In deroga al suddetto principio, tuttavia, lo stesso articolo 219-bis prevede che, nei seguenti casi, la fatturazione è soggetta invece alle norme applicabili nello stato membro di stabilimento del

fornitore:

1) quando il fornitore non è stabilito nello stato membro in cui l'imposta è dovuta e il debitore dell'imposta è il cessionario/committente, a meno che quest'ultimo sia tenuto a emettere l'autofattura;

2) quando l'operazione non si considera effettuata all'interno dell'Ue.

I precetti recati dalle suddette disposizioni sono stati recepiti, nell'ordinamento italiano, nel comma 6-bis dell'art. 21 del dpr 633/72, aggiunto dalla legge n. 228/2012 con effetto dal 1° gennaio 2013. Tale comma prevede che il soggetto passivo stabilito in Italia è tenuto a emettere la fattura anche per le operazioni non soggette a Iva per difetto del requisito della territorialità, quando:

a) le operazioni (eccettua-

te quelle esenti di cui ai nn. 1, 2, 3, 4 e 9 dell'art. 10, dpr 633/72) sono effettuate nei confronti di soggetti passivi debitori dell'imposta in un altro stato membro; in tal caso, nella fattura occorre riportare l'annotazione «inversione contabile»;

b) le operazioni si considerano effettuate fuori dell'Ue; in tal caso, sulla fattura occorre riportare l'annotazione «operazione non soggetta».

È da rilevare che, in entrambi i casi, al di là delle diverse indicazioni da riportare in fattura, l'operazione è non soggetta per difetto di territorialità.

In pratica, dal 1° gennaio 2013 l'emissione (e la conseguente registrazione) della fattura, da parte dei soggetti passivi stabiliti in Italia, è divenuta obbligatoria, salvo alcune eccezioni, anche per le operazioni non territoria-

li, il cui importo viene ora a concorrere alla determinazione del volume d'affari, con tutto ciò che deriva su taluni meccanismi e adempimenti.

La rilevanza delle operazioni extraterritoriali, tuttavia, è stata neutralizzata nei riflessi dell'agevolazione degli acquisti in sospensione d'imposta prevista per gli esportatori abituali: è stato infatti previsto, attraverso una modifica dell'art. 1 del dl n. 746/83, che ai fini della determinazione dello status di esportatore abituale, che sussiste se le operazioni non imponibili superano il dieci per cento del volume d'affari, non si tiene conto, nel volume d'affari, delle operazioni extraterritoriali.

In parallelo con l'estensione dell'obbligo di fatturazione a queste ultime operazioni, la legge n.

228/2012 ha modificato l'art. 6, comma 2, del dlgs n. 471/97, al fine di estendere l'applicabilità della sanzione ivi prevista anche all'omessa documentazione e registrazione di operazioni «non soggette». Pertanto la mancata fatturazione o registrazione delle operazioni non territoriali, in violazione dell'obbligo previsto dall'art. 21, comma 6-bis, è punibile con la sanzione dal 5 al 10% dell'importo non documentato, oppure con la sanzione da 258 a 2.065 euro qualora la violazione non abbia rilevanza neppure ai fini reddituali; si segnala, al riguardo, che per effetto delle modifiche apportate dal dlgs n. 158/2015, dal 1° gennaio 2017 l'importo della predetta sanzione fissa sarà da 250 a 2 mila euro.

—© Riproduzione riservata—

Come individuare la «nazionalità» della fattura

Luogo dell'operazione	Luogo di stabilimento del fornitore	Debitore dell'Iva	Legge che regola la fatturazione
Extra Ue	Paese membro «A»		Paese membro «A»
Paese membro «A»	Paese membro «A»		Paese membro «A»
Paese membro «B»	Paese membro «A»	Il fornitore	Paese membro «B»
		Il destinatario con inversione contabile	Paese membro «A»
		Il destinatario con autofattura	Paese membro «B»