

## **OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE** **(D.L. 30 agosto 1993, n.331 convertito con L. 29/10/1993 n° 427)**

### **DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE**

#### **Art.43 “Base imponibile ed aliquota”**

*1. Per gli acquisti intracomunitari di beni la base imponibile è determinata secondo le disposizioni di cui agli artt. 13, 14, commi secondo, terzo e quarto, e 15 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633. Per i beni soggetti ad accisa concorre a formare la base imponibile anche l'ammontare di detta imposta, se assolta o esigibile in dipendenza dell'acquisto.*

*2. La base imponibile, nell'ipotesi di cui all'art.40, comma 2, primo periodo, è ridotta dell'ammontare assoggettato ad imposta nello Stato membro di destinazione del bene.*

*3. Ai fini della determinazione della base imponibile i corrispettivi, le spese e gli oneri di cui all'art.13 del D.P.R. n.633/72, in valuta estera sono computati secondo il cambio del giorno, se indicato nella fattura, di effettuazione dell'operazione o, in mancanza di tale indicazione, della data della fattura.*

*4. Per gli acquisti intracomunitari di beni si applica l'aliquota relativa ai beni, secondo le disposizioni di cui all'art.16 del D.P.R. n.633/72<sup>1</sup>.*

#### **Art.44 “Soggetti passivi”**

---

<sup>1</sup> **Art.16 “Aliquota dell'imposta”:**L'aliquota dell'imposta è stabilita nella misura del venti per cento della base imponibile dell'operazione.

L'aliquota è ridotta al dieci per cento per le operazioni che hanno per oggetto i beni e i servizi elencati nell'allegata Tabella A, salvo il disposto dell'art. 34, ed è elevata al trentotto per cento per quelle che hanno per oggetto i beni elencati nell'allegata Tabella B.

Per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la produzione di beni e per quelle dipendenti da contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti, dati con contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili.

[In caso di mutamento di aliquota le fatture emesse, ai sensi dell'art. 21 con riferimento ai momenti di effettuazione di cui all'art. 6, commi primo, secondo e quarto, nei confronti dei soggetti indicati nell'ultimo comma dello stesso art. 6, non sono soggette a rettifica in relazione all'aliquota applicabile al momento del pagamento del corrispettivo dell'operazione].

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

1. *L'imposta sulle operazioni intracomunitarie imponibili, di cui ai precedenti articoli, è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni, gli acquisti intracomunitari e le prestazioni di servizi. L'imposta è determinata, liquidata e versata secondo le disposizioni del presente decreto e del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.*

2. *In deroga al comma 1, l'imposta è dovuta:*

a) *per le cessioni di cui al comma 7 dell'articolo 38, dal cessionario designato con l'osservanza degli adempimenti di cui agli articoli 46, 47 e 50, comma 6;*

b) *per le prestazioni di cui all'articolo 7, quarto comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e per quelle di cui all'articolo 40, commi 4 bis, 5, 6 e 8, del presente decreto rese da soggetti passivi d'imposta non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, dal committente se soggetto passivo nel territorio stesso.*

3. *Se le operazioni indicate nel comma 1 sono effettuate da un soggetto passivo d'imposta non residente e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione del presente decreto possono essere adempiuti o esercitati, nei modi ordinari, anche da un rappresentante residente nel territorio dello Stato, nominato ai sensi e per gli effetti del secondo comma dell'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Se sono effettuate solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta, la rappresentanza può essere limitata all'esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione delle operazioni intracomunitarie di cui all'articolo 46, nonché alla compilazione, ancorché le operazioni in tal caso non siano soggette all'obbligo di registrazione, degli elenchi di cui all'articolo 50, comma 6.*

4. *Per le operazioni effettuate nel territorio dello Stato a norma dell'articolo 40, comma 3, da soggetto residente in altro Stato membro gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione dell'imposta devono essere adempiuti o esercitati da un rappresentante fiscale nominato ai sensi dell'articolo 17, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.*

Sono soggetti passivi dell'imposta coloro che effettuano le cessioni di beni, gli acquisti intracomunitari e le prestazioni di servizi.

## Casi particolari

In deroga a quanto sopra l'imposta è dovuta dal cessionario italiano se l'acquisto è effettuato nel territorio dello Stato da Parte di un soggetto passivo di un altro Stato membro di beni ceduti a quest'ultimo in un terzo Stato membro, poi spediti o trasportati nel territorio dello Stato al cessionario stesso, designato debitore dell'imposta.

L'imposta è dovuta dal committente, se soggetto IVA italiano, per le prestazioni di cui all'art.7, comma quarto, lett. d), D.P.R. n.633/72 (esempio: le prestazioni derivanti da contratti di locazione anche finanziaria, noleggio di beni mobili materiali,

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

le prestazioni pubblicitarie, di consulenza tecnica o legale, elaborazione e fornitura dati, le prestazioni relative ad operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative) nonché per le prestazioni previste dall'art.40, commi 5, 6 e 8, rese da soggetti IVA non residenti in Italia.

Se il soggetto passivo IVA non è residente in Italia, ma è considerato soggetto passivo IVA, perché, ad esempio, effettua acquisti intracomunitari in Italia o prestazioni di trasporto soggetti ad IVA nel territorio italiano, questi può eleggere un proprio rappresentante che adempia agli obblighi nei modi ordinari per suo conto.

Così, ad esempio, in caso di prestazione di trasporto commessa da un imprenditore italiano ad un trasportatore tedesco, consistente in una spedizione di beni dall'Italia alla Germania, l'operazione si considera effettuata in Italia e, come tale, deve scontare l'IVA in Italia.

Si prospettano quindi due possibilità:

- il trasportatore tedesco nomina un suo rappresentante in Italia il quale provvede ad emettere fattura con IVA ed agli adempimenti conseguenti;
- in mancanza del rappresentante, il committente italiano integra la fattura del prestatore tedesco con la procedura degli acquisti intracomunitari.

## **Art.45 “Detrazione”**

*È ammessa in detrazione, a norma degli artt.19 e seguenti del D.P.R. n.633/72, e con le limitazioni ivi stabilite, l'imposta dovuta per gli acquisti intracomunitari di beni effettuati nell'esercizio di impresa, arti e professioni.*

## **Rimborso del credito IVA**

L'attuale formulazione dell'art.30, D.P.R. n.633/72 consente il rimborso del credito IVA solo in presenza di determinate condizioni.

Tra queste, vanno segnalate l'effettuazione di operazioni non imponibili di cui agli artt.8, 8bis e 9, per ammontare superiore al 25% del totale di operazioni e l'effettuazione in via prevalente di operazioni non soggette ex art.7.

Per effetto dell'art.57, ultimo comma, L. n.427/93, vanno considerate anche le cessioni intracomunitarie non imponibili, le prestazioni intracomunitarie non soggette e le operazioni non imponibili ex art.58, (cioè, le cessioni ad un imprenditore italiano, con consegna diretta ad un soggetto IVA CEE in altro Paese membro e le riparazioni di beni commesse da imprenditore comunitario) nonché le cessioni di beni previste dall'art.52 (cessioni a viaggiatori).

Le predette operazioni concorrono anche alla formazione dell'ammontare delle operazioni non soggette che, ricorrendo il carattere della “prevalenza”, consentono di richiedere il rimborso del credito IVA.

# **Il commercialista telematico**

PIETRO SANGIORGI

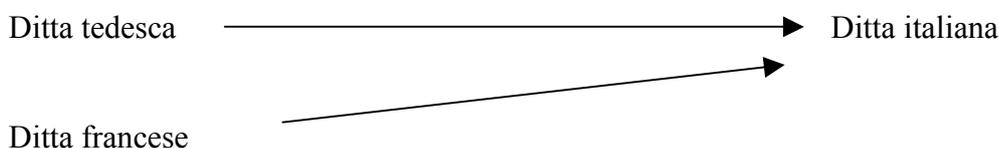
---

## OPERAZIONI TRIANGOLARI

Le c.d. “operazioni triangolari” sono le operazioni di acquisto e vendita con relativo trasporto dove partecipano tre soggetti distinti.

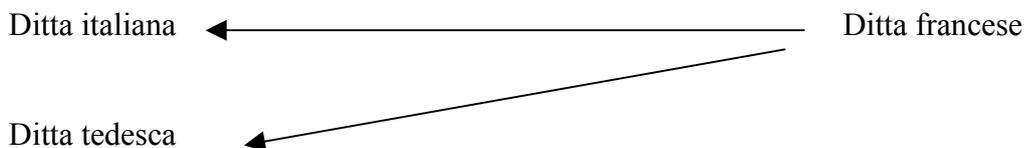
### **Esempi delle principali triangolazioni intracomunitari:**

**N.1** Impresa italiana acquista beni da una ditta tedesca e li riceve direttamente dalla Francia, da un imprenditore francese fornitore del tedesco.



Il fornitore francese fatturerà al tedesco una cessione intracomunitaria non imponibile e il tedesco fatturerà all'italiano una cessione senza applicazione dell'IVA. L'italiano, nel ricevere la fattura del tedesco, eseguirà tutti gli adempimenti di legge che avrebbero fatto capo al tedesco, ovvero: integrerà la fattura con le modalità proprie degli acquisti intracomunitari; effettuerà la doppia registrazione sul registro vendite/corrispettivi e su quello acquisti; presenterà il modello INTRASTAT per l'acquisto effettuato.

**N.2** Impresa italiana acquista beni da una ditta francese e li fa consegnare direttamente al suo cliente tedesco.



L'italiano riceve dal francese una fattura senza IVA che registra con le modalità dell'acquisto intracomunitario ma senza applicazione dell'imposta, ai sensi dell'art.40, comma 2, L. n.427/93.

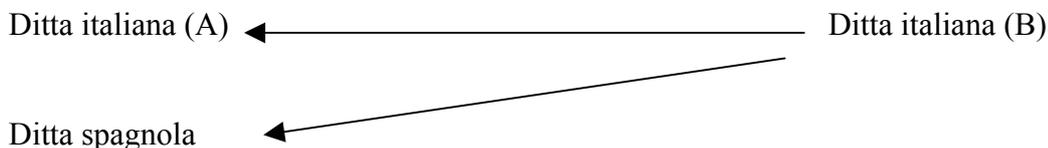
L'italiano, poi, emette una fattura per cessione intracomunitaria non imponibile, ex art.41, all'imprenditore tedesco, designandolo, sempre in fattura, debitore dell'imposta in Germania, in sua vece.

L'italiano compila il modello INTRASTAT sia per l'acquisto intracomunitario senza applicazione dell'IVA sia per la cessione intracomunitaria non imponibile.

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

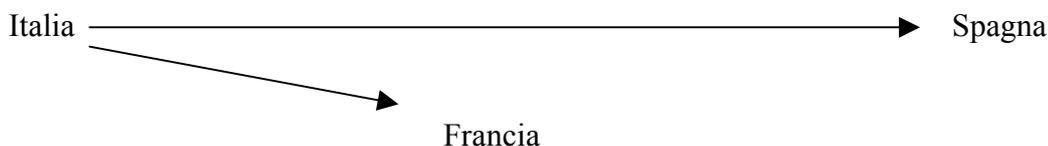
**N.3** Imprenditore italiano (A) acquista da imprenditore italiano (B) e fa consegnare la merce, a spese di B, al proprio cliente spagnolo.



L'imprenditore A fattura alla ditta spagnola una cessione intracomunitaria non imponibile, ai sensi dell'art.41, mentre l'impresa B emette una fattura non imponibile alla ditta A, ex art.58, comma 1, ma non si tratta di una operazione intracomunitaria bensì di una cessione interna.

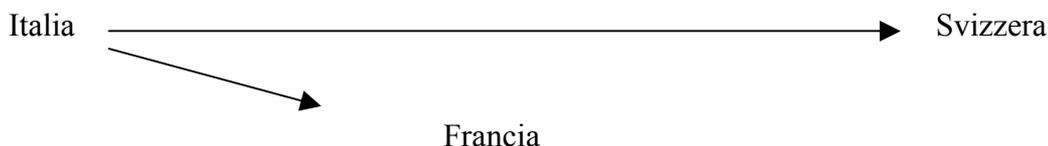
**N.B.** Operazione usufruisce della non applicazione dell'IVA a condizione che sia opportunamente documentato che la merce è stata consegnata direttamente nell'altro Stato CEE, per incarico del cessionario-cedente ITALIA A, a cura o a nome del cedente ITALIA B.

**N.4** Imprenditore italiano vende beni ad un soggetto spagnolo e li consegna direttamente ad una ditta francese, cessionaria dello spagnolo.



Il soggetto IVA italiano effettua una cessione intracomunitaria non imponibile nei confronti dello spagnolo e, quindi, emetterà fattura non imponibile IVA, ex art.41, indicando che trattasi di operazione triangolare.

**N.5** Impresa italiana vende beni ad un imprenditore svizzero e li consegna, per suo conto, ad una ditta francese.



Non si configura come esportazione tra l'italiano e lo svizzero perché i beni non escono dal territorio della CEE e nemmeno come cessione intracomunitaria, poiché, pur rilevandosi un trasferimento di beni tra Paesi membri, l'acquirente non è in possesso del codice IVA comunitario.

Si configura una cessione soggetta ad IVA in Italia, in quanto la vendita ha per oggetto beni esistenti nel territorio italiano: l'italiano perciò emetterà una normale

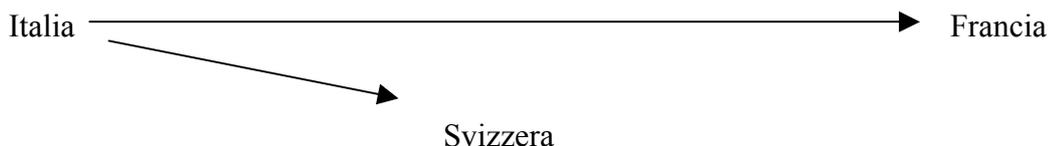
# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

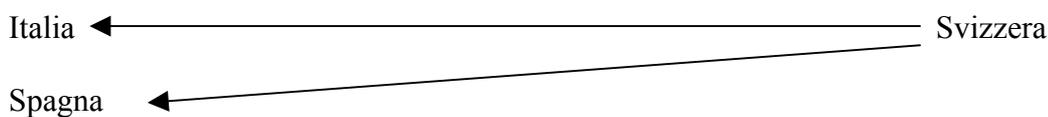
fattura con IVA. Se lo svizzero vuole evitare l'addebito dell'imposta, dovrà nominarsi un rappresentante fiscale in Italia o in uno qualsiasi degli altri Stati CEE.

**N.6** Impresa italiana cede ad una ditta francese beni che consegna direttamente in Austria, ad un cliente del francese.



Poiché si verifica l'invio dei beni fuori dal territorio CEE, allora la ditta italiana pone in essere un'esportazione e pertanto fattura al francese una cessione non imponibile.

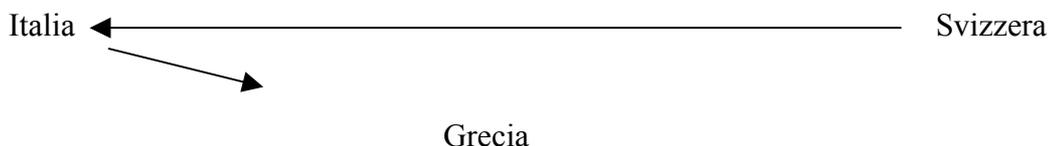
**N.7** Impresa italiana acquista beni dalla Svizzera e li fa consegnare direttamente ad una ditta spagnola.



L'italiano riceve una fattura dallo svizzero che non ha rilevanza ai fini dell'IVA, in quanto non si tratta né di acquisto intracomunitario né di importazione.

Tra l'italiano e lo spagnolo si tratta di una operazione non soggetta ad IVA, ex art.7, comma 2, D.P.R. n.633/72.

**N.8** Impresa italiana acquista da un'impresa svizzera beni che quest'ultima fa arrivare direttamente dalla Grecia, per il tramite di un proprio fornitore.

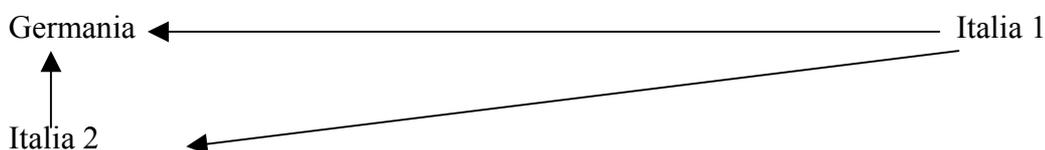


L'operazione va trattata come acquisto interno e pertanto l'impresa italiana dovrà emettere autofattura ai sensi dell'art.17, comma 3, D.P.R. n.633/72.

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

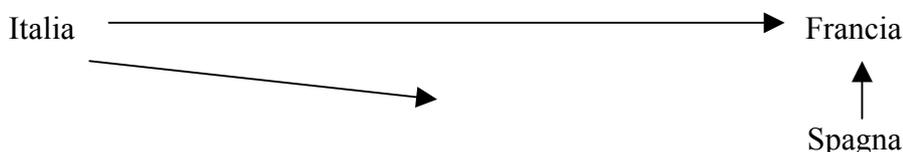
**N.9** Una ditta tedesca acquista da una ditta italiana (ITALIA 1) beni, con incarico di consegnarli ad un'altra impresa italiana (ITALIA 2), la quale a fine lavorazione li invierà in Germania.



L'impresa ITALIA 1 pone in essere nei confronti della ditta tedesca una cessione intracomunitaria non imponibile ex art.41, comma 1, lett. a); consegna i beni emettendo una bolla d'accompagnamento con destinatario la ditta ITALIA 2 e causale "beni inviati per conto della ditta Franz Muller".

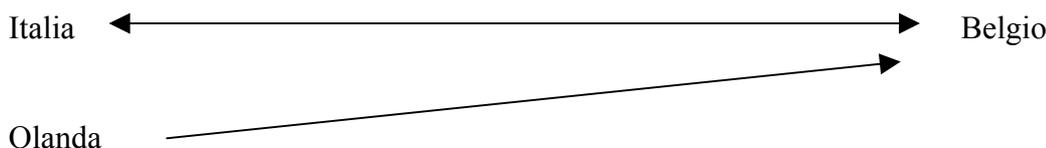
L'impresa italiana ITALIA 2 riceve i beni da ITALIA 1 e provvede all'annotazione degli stessi nell'apposito registro bollato ex art.39, D.P.R. n.633/72; effettua nei confronti del tedesco una cessione intracomunitaria assimilata, non imponibile ex art.41, comma 2, lett. a).

**N.10** Una ditta italiana vende ad un soggetto IVA francese che invia, per la lavorazione, ad un'impresa spagnola, la quale al termine della lavorazione spedisce i beni in Francia.



L'impresa italiana pone in essere una cessione intracomunitaria non imponibile ex art.41, infatti la lett. a) specifica che "i beni possono essere sottoposti per conto del cessionario ... a lavorazione, trasformazione, ecc.".

**N.11** Una ditta italiana commissiona la lavorazione ad un soggetto d'imposta belga di beni provenienti dall'Olanda. L'impresa belga al termine della lavorazione invierà i beni in Italia.



L'operatore italiano effettua due acquisti intracomunitari, dei quali il secondo, quello in Belgio, ai sensi dell'art.38, comma 3, lett. a); riceve due fatture senza IVA

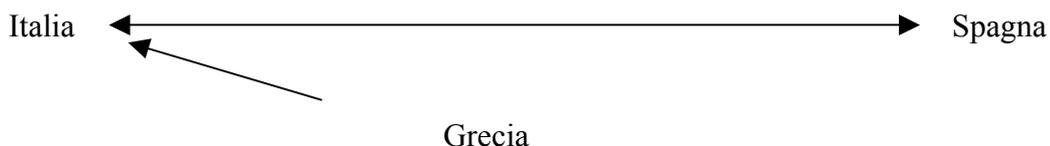
# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

rispettivamente dall'Olanda e dal Belgio, con obbligo di integrazione e registrazione ex artt.46 e 47.

**N.12** Una ditta italiana riceve l'incarico di lavorare, per conto di un committente spagnolo, beni provenienti dalla Grecia. Successivamente i beni lavorati saranno inviati in Spagna.



L'operazione così descritta, per la ditta italiana, non rappresenta un acquisto intracomunitario, in quanto come previsto dall'art. 38, comma 5, lett. a), i beni sono introdotti momentaneamente in Italia per la lavorazione, per poi essere inviati all'estero. Essa costituisce una cessione intracomunitaria assimilata non imponibile ex art.41, comma 2, lett. a); infatti vengono inviati in Spagna beni lavorati in Italia, utilizzando in tutto o in parte beni forniti a cura del committente spagnolo.

Pertanto gli adempimenti a carico dell'operatore italiano sono i seguenti:

- provvedere ad annotare nell'apposito registro vidimato ai sensi dell'art.39, D.P.R. n.633/72, i beni provenienti dalla Grecia in conto lavorazione;
- fatturare la lavorazione alla ditta spagnola quale operazione non imponibile ex art.41, comma 2, lett. a).

## FATTURAZIONE

### Art.46 “Fatturazione delle operazioni intracomunitarie”

1. *La fattura relativa all'acquisto intracomunitario deve essere numerata e integrata dal cessionario o committente con l'indicazione del controvalore in lire del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'imposta, calcolata secondo l'aliquota dei beni o servizi acquistati. La disposizione si applica anche alle fatture relative alle prestazioni di cui all'art.40, comma 4bis, 5, 6 e 8, rese a soggetti passivi d'imposta nel territorio dello Stato. Se trattasi di acquisto intracomunitario senza pagamento dell'imposta o non imponibile o esente, in luogo dell'ammontare dell'imposta nella fattura deve essere indicato il titolo unitamente alla relativa norma.*

2. *Per le cessioni intracomunitarie di cui all'art.41 e per le prestazioni di cui all'art.40, commi 4bis, 5, 6 e 8, non soggette all'imposta, deve essere emessa fattura numerata a norma dell'art.21 del D.P.R. n.633/72<sup>2</sup>, con l'indicazione, in luogo*

---

<sup>2</sup> **Art.21 “Fatturazione delle operazioni”:** Per ciascuna operazione imponibile deve essere emessa una fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili. La fattura si ha per emessa all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte.

La fattura deve essere datata e numerata in ordine progressivo e deve contenere le seguenti indicazioni:

- 1) ditta, denominazione o ragione sociale, residenza o domicilio dei soggetti fra cui è effettuata l'operazione, nonché ubicazione della stabile organizzazione per i non residenti e, relativamente all'emittente, numero di partita IVA. Se non si tratta di imprese, società o enti devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome;
- 2) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
- 3) corrispettivi e altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compreso il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'art. 15, n. 2);
- 4) valore normale degli altri beni ceduti a titolo di sconto premio o abbuono;
- 5) aliquota e ammontare dell'imposta, con arrotondamento alla lira delle frazioni inferiori.

Se l'operazione o le operazioni cui si riferisce la fattura comprendono beni o servizi soggetti all'imposta con aliquote diverse, gli elementi e i dati di cui ai numeri 2), 3) e 5) devono essere indicati distintamente secondo l'aliquota applicabile.

La fattura deve essere emessa in duplice esemplare, dal soggetto che effettua la cessione o la prestazione, al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'art. 6 ed uno degli esemplari deve essere consegnato o spedito all'altra parte. Per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con decreto del Ministro delle finanze, la fattura può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna o spedizione e deve contenere anche l'indicazione della data e del numero dei documenti stessi.

In tale caso può essere emessa una sola fattura per le cessioni effettuate nel corso di un mese solare fra le stesse parti. In deroga a quanto disposto nel secondo periodo, in relazione a motivate esigenze e previa autorizzazione del Ministro, la fattura può essere emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni limitatamente alle cessioni effettuate a terzi dal cessionario per il tramite del proprio cedente. Con lo stesso decreto sono determinate le modalità per la tenuta e la conservazione dei predetti documenti.

Nelle ipotesi di cui al terzo comma dell'art. 17 la fattura deve essere emessa, in unico esemplare, dal soggetto che riceve la cessione o la prestazione.

La fattura deve essere emessa anche per le cessioni non soggette all'imposta a norma dell'art. 2, lettera 1), per le cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non imponibili a norma del secondo comma dell'art. 7, nonché per le operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8 bis, 9 e 38 quater e per le operazioni esenti di cui all'art. 10, tranne quelle indicate al n. 6). In questi casi la fattura, in luogo dell'indicazione dell'ammontare dell'imposta, deve recare l'annotazione che si tratta di operazione non soggetta, o non imponibile o esente, con l'indicazione della relativa norma.

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

*dell'ammontare dell'imposta, che trattasi di operazione non imponibile o non soggetta all'imposta, con la specificazione della relativa norma. La fattura deve inoltre contenere l'indicazione del numero di identificazione attribuito, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, al cessionario o committente dallo Stato membro di appartenenza; in caso di consegna del bene al cessionario di questi in diverso Stato membro, dalla fattura deve risultare specifico riferimento. La fattura emessa per la cessione di beni, spediti o trasportati da uno Stato membro in altro Stato membro, acquistati senza pagamento dell'imposta a norma dell'art.40, comma 2, secondo periodo, deve contenere il numero di identificazione attribuito al cessionario dallo Stato membro di destinazione dei beni e la designazione dello stesso quale debitore dell'imposta.*

*3. La fattura di cui al comma 2, se trattasi di beni spediti o trasportati dal soggetto passivo o per suo conto, ai sensi dell'articolo 41, comma 2, lettera c), nel territorio di altro Stato membro, deve recare anche l'indicazione del numero di identificazione allo stesso attribuito da tale Stato; se trattasi di cessioni di beni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di cui all'articolo 41, comma 1, lettera b), non si applica la disposizione di cui al secondo periodo del comma 2.*

*4. Se la cessione riguarda mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 38, comma 4, nella fattura devono essere indicati anche i dati di identificazione degli stessi; se la cessione non è effettuata nell'esercizio di imprese, arti e professioni tiene luogo della fattura l'atto relativo alla cessione o altra documentazione equipollente.*

*5. Il cessionario o committente di un acquisto intracomunitario di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere a), b) e c), o committente delle prestazioni di cui all'articolo 40, commi 4 bis, 5, 6 e 8, che non ha ricevuto la relativa fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione della 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 o prestatore 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.*

## **Art.47 “Registrazione delle operazioni intracomunitarie”**

*1. Le fatture relative agli acquisti intracomunitari di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettera b), e alle operazioni di cui all'articolo 46, comma 1, secondo periodo, previa integrazione a norma del primo periodo dello stesso 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'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633<sup>3</sup>,*

---

Se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, ovvero se nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative sono indicati in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura.

Le spese di emissione della fattura e dei conseguenti adempimenti e formalità non possono formare oggetto di addebito a qualsiasi titolo.

<sup>3</sup> **Art.23 “Registrazione delle fatture”:** Il contribuente deve annotare entro quindici giorni le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione e con riferimento alla data della loro emissione, in apposito registro. Le fatture di

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

*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, 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'art. 25<sup>4</sup> del predetto decreto, con riferimento rispettivamente al mese di ricevimento ovvero al mese di emissione.*

L'ultimo periodo del presente comma è stato così sostituito dall'art. 16, D.L. 29.04.1994, n. 260 e si applica alle operazioni effettuate a decorrere dal 01.04.1994.

Le attuali parole "lettera b)" hanno così sostituito le originarie "lettere a) e b)" in virtù dell'art. 1, c. 2, lett. g), L. 18.02.1997, n. 28

Il presente comma è stato così modificato dall'art. 3, D.L. 30.12.1993, n. 557 con decorrenza dall'01.04.1994.

*2. I contribuenti di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, possono annotare le fatture di cui al comma 1 nel registro di cui al successivo articolo 24 anziché in quello delle fatture emesse, ferme restando le prescrizioni in ordine ai termini e alle modalità indicate nel comma 1.*

*3. I soggetti di cui all'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non soggetti passivi d'imposta, devono annotare,*

---

cui al quarto comma, seconda parte, dell'art. 21 devono essere registrate entro il termine di emissione e con riferimento al mese di consegna o spedizione dei beni.

Per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione di essa, l'ammontare imponibile dell'operazione o delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata, e la ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio, ovvero, nelle ipotesi di cui al terzo comma dell'art. 17, del cedente o del prestatore.

Se l'altro contraente non è un'impresa, società o ente devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma.

[Per le fatture di importo inferiore a lire cinquantamila può essere annotato, in luogo di ciascuna, un documento riepilogativo sul quale devono essere indicati i numeri delle fatture cui si riferisce, l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata].

Nell'ipotesi di cui al quinto comma dell'articolo 6 le fatture emesse devono essere registrate anche dal soggetto destinatario in apposito registro, bollato e numerato ai sensi dell'articolo 39, secondo modalità e termini stabiliti con apposito decreto ministeriale.

<sup>4</sup> **Art.25 "Registrazione degli acquisti":** Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.

[Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'art. 17, e deve annotarle in apposito registro entro il mese successivo a quello in cui ne è venuto in possesso].

Dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, il numero progressivo ad essa attribuito, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma.

[Per le fatture di importo inferiore a lire cinquantamila, che non siano relative a beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o dell'arte o professione, può essere annotato, in luogo delle singole fatture, un documento riepilogativo nel quale devono essere indicati i numeri, attribuiti dal destinatario, delle fatture cui si riferisce, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota].

La disposizione del comma precedente si applica anche per le fatture relative a prestazioni di trasporto e per quelle pervenute tramite spedizionieri o agenzie di viaggi, quale ne sia l'importo.

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

*previa loro progressiva numerazione, le fatture di cui al comma 1 del presente articolo in apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'articolo 39 dello stesso decreto n. 633 del 1972, entro il mese successivo a quello in cui ne sono venuti in possesso, ovvero nello stesso mese di emissione per le fatture di cui all'articolo 46, comma 5.*

*4. Le fatture relative alle operazioni intracomunitarie di cui all'articolo 46, comma 2, devono essere 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.*

Il presente comma è stato così modificato dall'art. 3, D.L. 30.12.1993, n. 557 con decorrenza dall'01.04.1994

*5. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 4 non si applicano alle operazioni relative ai mezzi di trasporto nuovi, di cui all'articolo 38, comma 4, delle quali non è parte contraente un soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato.*

Il soggetto acquirente o committente italiano, che riceve la fattura dall'operatore economico CEE, in base all'art.47, deve procedere ad una esplicita registrazione nel registro delle fatture d'acquisto con analoga operazione nel registro delle fatture emesse.

L'impresa italiana dovrà necessariamente:

- comunicare al fornitore il proprio numero di partita IVA, integrato con il codice (IT);
- numerare la fattura del fornitore secondo il numero progressivo delle fatture emesse;
- integrare la fattura con l'ammontare dell'imposta calcolata secondo le aliquote vigenti, ovvero il titolo di esenzione o di non imponibilità;
- annotare il documento distintamente nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi entro il mese di ricevimento ovvero successivamente, ma entro 15 giorni dal ricevimento e, per le operazioni effettuate a decorrere dal 1° luglio 1994, con riferimento al relativo mese, indicando anche il corrispettivo in valuta estera;
- annotare il documento distintamente nel registro degli acquisti, con attribuzione del numero di protocollo progressivo entro gli stessi termini stabiliti per la registrazione nel registro delle fatture emesse.

La predetta equiparazione nei termini di registrazione consente all'impresa di far confluire nella stessa liquidazione periodica sia IVA a debito che l'IVA a credito relativa all'acquisto intracomunitario.

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

Qualora il cessionario o committente non riceva la fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione deve, entro il mese seguente, emettere in un unico esemplare fattura (autofattura) con l'indicazione anche del numero di identificazione attribuito al cedente o prestatore dallo Stato comunitario di appartenenza.

## **Esempio di integrazione e registrazione**

In data 11 ottobre 1994 è pervenuta la fattura del fornitore estero relativa all'acquisto di merce dalla Germania.

Per la determinazione dell'imponibile da assoggettare ad IVA (13%), poiché in fattura non è indicato il giorno di effettuazione dell'operazione, si fa riferimento al cambio del giorno di emissione della fattura (L.953,01).

Corrispettivo in valuta estera:	DM	3.721,46
Determinazione dell'imponibile: L.953,01 x 3.721,46	L.	3.546.588
Determinazione imposta: L.3.546.588 x 13%	L.	461.056

### Registro fatture emesse (art.23):

Data Documento: 11/10      n. doc. 46      imponibile L. 3.546.588      IVA L.461.056

Corrispettivo valuta estera: D.M. 3.721,46

### Registro degli acquisti (art.25):

Data documento: 11/10      n. doc. 98      imponibile L. 3.546.588      IVA L.461.056

Fornitore: XXXXX

L'imposta così registrata si compensa.

## **Note di variazione**

Nella realtà giornaliera non è rara la necessità o la volontà di procedere alla variazione in tutto o in parte dell'operazione effettuata (acquisto e/o cessione intracomunitaria). L'art.56, richiamando quanto previsto dal D.P.R. n.633/72, rende applicabile al caso in questione l'art.26.

### 1. Cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate

- a) Variazione in aumento: la variazione in aumento dell'imponibile deve essere obbligatoriamente regolarizzata mediante emissione di un documento integrativo;
- b) Variazione in diminuzione: per la variazione in diminuzione, invece, l'impresa italiana ha la facoltà di procedere alla rettifica con apposita annotazione sul registro delle fatture emesse. Se la

# Il commercialista telematico

PIETRO SANGIORGI

---

rettifica è operata nello stesso mese dell'operazione principale, della stessa si terrà conto nel medesimo periodo di annotazione. Diversamente, la rettifica rileverà solo in sede di dichiarazione annuale.

## 2. Acquisti di beni e prestazioni di servizi ricevute

- a) Variazione in aumento: anche per gli acquisti intracomunitari il cessionario italiano dovrà necessariamente formalizzare la variazione in aumento adempiendo agli obblighi introdotti dal D.L. n.331/93, convertito dalla L. n.427/93;
- b) Variazione in diminuzione: per la variazione in diminuzione il soggetto IVA italiano ha facoltà di procedere direttamente ad apposita annotazione in meno sul registro IVA degli acquisti e delle fatture emesse/corrispettivi. Se la rettifica è eseguita in un mese diverso da quello dell'operazione principale, la stessa sarà computata solo in sede di dichiarazione annuale.