



**CONSIGLIO
DELL'UNIONE EUROPEA**

**Bruxelles, 2 febbraio 2009 (20.02)
(OR. en)**

5991/09

FISC 14

NOTA DI TRASMISSIONE

Origine: Commissione europea
Data: 30 gennaio 2009
Destinatario: Signor Javier SOLANA, Segretario Generale/Alto Rappresentante
Oggetto: Comunicazione della Commissione al Consiglio sugli sviluppi tecnologici nel settore della fatturazione elettronica e misure intese a semplificare, modernizzare e armonizzare ulteriormente le norme in materia di fatturazione dell'IVA

Si trasmette in allegato, per le delegazioni, il documento della Commissione COM(2009) 20 definitivo.

All.: COM(2009) 20 definitivo



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 28.1.2009
COM(2009) 20 definitivo

COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO

Sviluppi tecnologici nel settore della fatturazione elettronica e misure intese a semplificare, modernizzare e armonizzare ulteriormente le norme in materia di fatturazione dell'IVA

COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO

Sviluppi tecnologici nel settore della fatturazione elettronica e misure intese a semplificare, modernizzare e armonizzare ulteriormente le norme in materia di fatturazione dell'IVA

1. INTRODUZIONE

A norma dell'articolo 237 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio¹ ("la direttiva IVA"), la Commissione deve presentare, entro e non oltre il 31 dicembre 2008, una relazione corredata, se del caso, di una proposta di modifica delle condizioni per la fatturazione elettronica per tener conto degli sviluppi tecnologici in questo campo. Una proposta di modifica delle condizioni per la fatturazione elettronica accompagna la presente comunicazione.

Sia la presente comunicazione che la proposta vanno al di là di quanto prescritto all'articolo 237. Questo superamento si giustifica per il fatto che la direttiva 2001/115/CE del Consiglio² ("la direttiva sulla fatturazione"), ora integrata nella direttiva IVA, non ha conseguito pienamente l'obiettivo di semplificare, modernizzare e armonizzare le norme in materia di fatturazione dell'IVA. Le diverse possibilità offerte e l'attuazione di tali possibilità hanno consentito agli Stati membri di mantenere norme diverse in materia di fatturazione.

Queste differenze normative sono particolarmente evidenti per quanto riguarda la fatturazione elettronica e hanno ostacolato un ricorso più ampio alla fatturazione elettronica transfrontaliera. Anche in altri settori tali divergenze creano oneri supplementari per le imprese e impediscono loro di trarre vantaggio da possibilità quali l'autofatturazione, la fatturazione periodica e l'archiviazione elettronica.

2. SVILUPPI TECNOLOGICI NEL CAMPO DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA

Per adempiere all'obbligo di presentare una relazione sugli sviluppi tecnologici nel campo della fatturazione elettronica la Commissione ha inserito questo argomento in uno studio sulla fatturazione da lei commissionato. I risultati di tale studio sono disponibili sul sito web della Commissione³.

Un documento separato relativo alla fase 3 dello studio (raccomandazioni), intitolato "*Appendix: White paper on technology development*", descrive la tecnologia utilizzata per la fatturazione elettronica. Il documento fornisce un quadro dell'evoluzione e della situazione attuale dei sistemi atti ad assicurare l'autenticità e l'integrità di dati quali le fatture trasmesse per via elettronica.

¹ GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1.

² GU L 15 del 17.1.2002, pag. 24.

³ http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm

2.1. Conclusioni dello studio con riguardo alle nuove tecnologie di fatturazione elettronica

Lo studio sulla fatturazione non indica una tecnologia specifica quale metodo privilegiato per trasmettere e ricevere in modo sicuro le fatture elettroniche. Per quanto riguarda le firme elettroniche, lo studio segnala anzi che diversi sistemi sono attualmente utilizzati per garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto. Tali sistemi presentano vari vantaggi e svantaggi in termini di sicurezza, complessità e rapidità. Ad esempio l'infrastruttura a chiave pubblica, basata su chiavi asimmetriche ma complementari, offre un livello di sicurezza elevato ed è utilizzata in applicazioni inerenti alle operazioni bancarie; tuttavia, a causa della complessità intrinseca, non è così rapida come altri sistemi di firma.

Sembra inoltre chiaro che al momento non esiste un'unica tecnologia per la fatturazione elettronica adatta alle imprese in tutta l'Unione che soddisfi le esigenze sia delle grandi che delle piccole imprese e goda del pieno appoggio delle autorità fiscali. Inoltre non vi è certezza che nei prossimi anni verrà elaborata una soluzione tecnologica appropriata, che risponda alle esigenze di tutte le parti interessate. Non si può pertanto far affidamento sulla tecnologia per aumentare il ricorso alla fatturazione elettronica.

Per questi motivi sembra più appropriato un approccio diverso. Infatti, secondo lo studio sulla fatturazione, invece di cercare di elaborare nuove tecnologie, si dovrebbero risolvere i problemi legati alle tecnologie esistenti. Inoltre il gruppo di esperti in materia di fatturazione elettronica istituito con decisione della Commissione⁴ afferma in una lettera aperta alla Commissione che qualsiasi soluzione nel campo della fatturazione elettronica deve per principio essere tecnologicamente neutra. Allo stesso modo le imprese auspicano che la fatturazione elettronica divenga più accessibile, restando nel contempo sicura, e che sia incentrata sulle loro esigenze e soggetta ai controlli già esistenti per garantire la conformità delle fatture in generale.

3. OSTACOLI CONNESSI ALL'IVA CHE IMPEDISCONO LA DIFFUSIONE DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA

Considerata la mancanza di una soluzione tecnologica ovvia, non sorprende il fatto che la direttiva IVA, basata su un'impostazione tecnologica della fatturazione elettronica, non abbia condotto a una rapida espansione di questo tipo di fatturazione. Inoltre, dove l'approccio tecnologico consente diverse possibilità, gli Stati membri possono a loro volta attuare le norme sulla fatturazione elettronica in modi differenti. Questo ha creato un insieme di norme eterogenee sulla fatturazione elettronica che le imprese hanno difficoltà a rispettare, soprattutto nel caso della fatturazione elettronica transfrontaliera.

Nell'ambito dello studio sulla fatturazione sono state individuate le norme applicabili a titolo della legislazione nazionale degli Stati membri. Con riguardo alla fatturazione elettronica, lo studio conferma l'esistenza di una grande diversità sia

⁴ 2007/717/CE (GU L 289 del 7.11.2007, pag. 38).

nell'interpretazione delle norme che nell'utilizzo delle differenti possibilità. Questo ha condotto a una situazione in cui risulta difficile e costoso per le imprese porre in atto una soluzione in materia di fatturazione elettronica che sia applicabile in tutta l'UE e conforme alle norme.

3.1. Soluzioni agli ostacoli connessi all'IVA che impediscono il ricorso alla fatturazione elettronica

Esistono numerose possibilità di eliminare gli ostacoli connessi all'IVA che impediscono il ricorso alla fatturazione elettronica. Per le imprese la soluzione migliore consisterebbe nel riservare lo stesso trattamento alle fatture elettroniche e a quelle cartacee. Un'altra possibilità sarebbe elaborare un accordo tipo fra le parti interessate alla fatturazione elettronica, mentre un'altra ancora consisterebbe nel mantenere le firme elettroniche e l'EDI come metodi di trasmissione, eliminando però le opzioni che causano problemi.

La soluzione preferita dalla Commissione è quella che prevede lo stesso trattamento per tutte le fatture, a prescindere dal fatto che siano spedite su supporto cartaceo o per via elettronica, e quindi l'eliminazione dei requisiti specifici inerenti alla firma elettronica anticipata o all'EDI applicabili alla fatturazione elettronica. Questa soluzione consente di mantenere la neutralità tecnologica.

Come avviene per la fatture cartacee, la validità delle fatture elettroniche deve essere verificata rispetto ai documenti contabili dell'impresa, come l'ordine di acquisto, la prova di pagamento e la bolletta di consegna. Sono sempre i controlli interni all'impresa che aiutano a determinare la validità della fattura, indipendentemente dal modo in cui è stata trasmessa.

Per ovviare alla scarsa diffusione della fatturazione elettronica si devono esplorare anche altre possibilità: i principi definiti dal gruppo di esperti in materia di fatturazione elettronica possono servire da utili indicatori a questo proposito. Il gruppo è a favore dello stesso trattamento per le fatture cartacee e le fatture elettroniche. Esso è inoltre a favore del mantenimento della pietra angolare della normativa vigente in materia di fatturazione elettronica, ossia garantire in modo tecnologicamente neutro l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto.

Il gruppo intende utilizzare questi principi per l'elaborazione di un codice di buone pratiche in materia di fatturazione elettronica. Solamente col tempo si potrà dire se questo approccio riuscirà ad affermarsi. È essenziale che gli Stati membri, oltre ad accettare di riservare lo stesso trattamento alle fatture cartacee e a quelle elettroniche ai fini dell'IVA, definiscano un approccio comune in materia di fatturazione elettronica, in modo che le imprese dispongano di un insieme di norme armonizzate, fondate su principi comuni, per adottare soluzioni di fatturazione elettronica con facilità e in modo efficiente sotto il profilo dei costi.

4. MISURE VOLTE A SEMPLIFICARE, MODERNIZZARE E ARMONIZZARE ULTERIORMENTE LE NORME IN MATERIA DI FATTURAZIONE DELL'IVA

Come segnalato più sopra, l'esigenza di semplificare, modernizzare e armonizzare ulteriormente le norme sulla fatturazione ha ampliato la portata della presente

relazione al Consiglio più di quanto fosse originariamente previsto nella direttiva IVA. Nelle sezioni che seguono vengono esposti i problemi che le imprese devono affrontare nell'ambito dell'attuale normativa sulla fatturazione e vengono delineate le possibili soluzioni e le preferenze della Commissione al riguardo. La questione è analizzata dal punto di vista dell'emissione, del contenuto e dell'archiviazione delle fatture nonché delle norme sulla fatturazione destinate a sostenere la lotta antifrode.

4.1. Emissione delle fatture

4.1.1. Problemi connessi all'emissione delle fatture

Nessun articolo della direttiva IVA specifica chiaramente lo Stato membro le cui norme sulla fatturazione devono essere applicate. Ciononostante, è generalmente inteso che le norme applicabili sono quelle dello Stato membro in cui l'imposta è dovuta, in quanto è tale Stato membro che verifica l'imposta da versare, e che anche le diverse possibilità si riferiscono a detto Stato membro.

Tuttavia, questa accettazione generale del fatto che le norme prevalenti sono quelle dello Stato membro in cui l'imposta è dovuta causa alcune difficoltà alle imprese. Un soggetto passivo che effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi soggette all'imposta in un altro Stato membro deve rispettare le condizioni in materia di fatturazione di tale Stato membro. Se le cessioni o le prestazioni sono soggette all'inversione contabile, il fornitore/prestatore deve conformarsi alle norme sulla fatturazione senza che sia nemmeno necessaria la sua identificazione ai fini dell'IVA nello Stato membro in cui l'imposta è dovuta. Considerato che il pacchetto IVA⁵ recentemente adottato pone come norma fondamentale che il luogo delle cessioni/prestazioni fra imprese è quello in cui è stabilito l'acquirente/destinatario, questo problema potrebbe acuitarsi.

4.1.2. Soluzioni ai problemi connessi all'emissione delle fatture

Per offrire alle imprese trasparenza e certezza giuridica con riguardo all'emissione delle loro fatture esistono due modi di procedere. Il primo consiste nel predisporre uno strumento che consenta un accesso agevole alle informazioni sulle norme di fatturazione e una facile comprensione dei requisiti di conformità. Gli Stati membri possono così mantenere norme diverse in materia di fatturazione. Tuttavia, considerato il numero di divergenze esistenti fra gli Stati membri, questa soluzione non ridurrebbe significativamente gli oneri per le imprese.

L'alternativa sarebbe orientarsi verso l'armonizzazione delle norme di fatturazione.

4.1.3. Posizione della Commissione in relazione alle cessioni/prestazioni fra imprese

La soluzione migliore consisterebbe nell'istituire una serie completa di norme armonizzate grazie alle quali un soggetto passivo che emette una fattura a partire dal luogo in cui è identificato ai fini dell'IVA avrà la certezza giuridica che la fattura sarà valida in tutta l'Unione.

⁵ GU L 44 del 20.2.2008, pag. 11.

L'obiettivo di una serie di norme armonizzate per le cessioni/prestazioni fra imprese è realizzabile. La direttiva sulla fatturazione ha già consentito di raggiungere l'armonizzazione in numerosi settori; restano tuttavia casi in cui, in relazione all'obbligo di emettere fattura, le norme sulla fatturazione non sono armonizzate: le cessioni/prestazioni esenti, il termine di emissione delle fatture, la fatturazione periodica, l'autofatturazione e il subappalto a terzi stabiliti al di fuori dell'UE.

4.1.4. Cessioni o prestazioni esenti

Per ridurre gli oneri a carico delle imprese, la direttiva IVA autorizza gli Stati membri a esonerare i soggetti passivi dall'obbligo di emettere fatture per determinate cessioni di beni o prestazioni di servizi esenti. Gli Stati membri ricorrono a tale possibilità in misura variabile: alcuni la utilizzano pienamente, altri la applicano in modo restrittivo e altri ancora non la applicano affatto. Di conseguenza le imprese devono spesso far fronte a eccezioni selettive alla norma generale, il che comporta un onere amministrativo più gravoso.

Per armonizzare le norme, tenendo al tempo stesso presente l'esigenza di conciliare semplificazione e controllo adeguato, si propone pertanto di stabilire l'obbligo di fattura in tutti i casi per le cessioni/prestazioni fra imprese; è tuttavia sufficiente una fattura semplificata quando l'acquirente/destinatario si trova nello stesso Stato membro del fornitore/prestatore e quest'ultimo non dispone del diritto a detrazione dell'imposta pagata nella fase precedente.

4.1.5. Momento in cui una fattura deve essere emessa

La direttiva IVA autorizza gli Stati membri a decidere il momento in cui una fattura deve essere emessa. Questa disposizione dà naturalmente luogo a una divergenza di norme applicabili nell'UE e alla possibilità che la data di esigibilità dell'imposta vari. Per quanto riguarda l'imposta dovuta sulle prestazioni transfrontaliere di servizi, è già stata formulata una proposta di modifica delle norme intesa a fissare una data di esigibilità comune al fine di garantire che le informazioni scambiate in relazione agli elenchi riepilogativi per i servizi siano esatte.

Al fine di stabilire una data comune di esigibilità dell'imposta sulle cessioni intracomunitarie di beni e sulle prestazioni transfrontaliere di servizi soggette all'inversione contabile è importante che la fattura sia emessa in tempo utile per fornire la prova di tali cessioni/prestazioni. La proposta prevede pertanto che i soggetti passivi debbano emettere una fattura entro il 15 del mese successivo a quello in cui ha avuto luogo il fatto generatore dell'imposta. In questo modo sia il fornitore/prestatore che l'acquirente/destinatario hanno tempo sufficiente per registrare la cessione/prestazione nello stesso periodo imponibile.

Consentire agli Stati membri di applicare alle cessioni/prestazioni interne norme diverse da quelle utilizzate per le cessioni/prestazioni transfrontaliere comporterebbe oneri supplementari per le imprese. Per questo motivo il termine per l'emissione è lo stesso per tutte le fatture.

4.1.6. *Fatturazione periodica*

La direttiva IVA autorizza gli Stati membri a stabilire condizioni per la fatturazione periodica; in ciascuno Stato membro si applicano pertanto condizioni diverse.

La proposta è finalizzata all'introduzione di un approccio armonizzato in materia di fatturazione periodica, in modo che le imprese possano trarre vantaggio da questa pratica in tutta l'UE. A tal fine le fatture periodiche saranno autorizzate per un periodo di un mese di calendario, a condizione che le indicazioni richieste per ciascuna cessione/prestazione siano riportate nella fattura stessa. Gli Stati membri non potranno imporre ulteriori condizioni per quanto riguarda questo tipo di fatturazione.

4.1.7. *Autofatturazione*

Secondo le norme vigenti, una fattura può essere emessa dal fornitore/prestatore, dall'acquirente/destinatario o da un terzo che agisce per conto del fornitore/prestatore. Si riconosce che, per motivi commerciali, è importante mantenere queste possibilità.

Tuttavia, per l'autofatturazione (le fatture emesse dall'acquirente/destinatario), le condizioni applicabili variano fra gli Stati membri. La proposta mira a sopprimere la facoltà degli Stati membri di imporre condizioni in materia di autofatturazione, in modo da conseguire una maggiore armonizzazione delle norme in tutta l'UE. Nel contempo, per facilitare il controllo delle fatture emesse nell'ambito dell'autofatturazione, l'acquirente/destinatario è tenuto a riportare la dicitura "autofatturazione" sulla fattura, in modo che sia il fornitore/prestatore sia le autorità fiscali siano a conoscenza di chi ha emesso la fattura. Sulla fattura deve inoltre figurare il numero IVA dell'acquirente/destinatario.

4.1.8. *Subappalto a terzi stabiliti al di fuori dell'Unione europea*

In generale, sia le imprese che gli Stati membri sono del parere che non sia necessario imporre condizioni specifiche ai terzi stabiliti al di fuori dell'UE che rilasciano fatture per conto di soggetti passivi che effettuano cessioni/prestano servizi nell'Unione. Le misure di controllo esistenti sono infatti sufficienti per ritenere responsabile il soggetto passivo tenuto ad emettere fattura.

Si propone pertanto di non imporre condizioni specifiche ai terzi che emettono fatture per conto di un soggetto passivo. Le disposizioni attuali degli articoli 225 e 235 sono soppresse.

4.1.9. *Posizione della Commissione sulle cessioni/prestazioni da imprese a privati*

È improbabile che l'obiettivo di una serie di norme armonizzate per le cessioni/prestazioni da imprese a privati sia realizzabile a breve termine. In questo campo le norme sono meno armonizzate. Gli Stati membri possono decidere se i soggetti passivi sono tenuti o no a emettere fattura. Alcuni Stati membri fanno ampio ricorso a questa possibilità, altri prevedono l'emissione della fattura per alcuni tipi di cessioni/prestazioni, come ad esempio i lavori di costruzione, o qualora il valore superi una determinata soglia, mentre altri Stati membri non richiedono alcuna fattura per le cessioni/prestazioni da imprese a privati.

Si riconosce che gli Stati membri hanno bisogno di flessibilità per controllare l'imposta. Allo stesso tempo, è importante ridurre gli oneri a carico delle imprese e semplificare le norme sulla fatturazione. Per conciliare queste due esigenze è opportuno mantenere la possibilità di imporre ai soggetti passivi l'emissione di una fattura per le cessioni/prestazioni da imprese a privati, limitando tuttavia tale obbligo a una fattura semplificata che riporti una quantità limitata di informazioni. Inoltre, i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti devono essere trattati nello stesso modo.

Il fatto che i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti siano trattati nello stesso modo comporta che i soggetti passivi non stabiliti possano essere obbligati ad emettere fatture IVA solo se un soggetto passivo stabilito che effettua una cessione/prestazione da imprese a privati è tenuto ad emettere fattura per una cessione/prestazione equivalente. Questa disposizione, insieme all'obbligo di emettere solo fatture semplificate, dovrebbe ridurre l'onere a carico dei venditori a distanza.

Il regime speciale per i servizi elettronici e il suo più ampio campo di applicazione nell'ambito del pacchetto IVA può comportare l'obbligo per le imprese di emettere fatture negli Stati membri in cui non sono identificate ai fini IVA. Come nel caso del commercio a distanza, è importante che le norme siano trasparenti e facili da applicare. A tale riguardo è opportuno che gli Stati membri mettano a disposizione su un sito web informazioni particolareggiate sulle norme relative alla fatturazione di cessioni/prestazioni da imprese a privati. In effetti la proposta della Commissione relativa al "regime dello sportello unico"⁶ prevede già quest'obbligo e quindi il "mini regime dello sportello unico" introdurrà in ogni caso un obbligo analogo.

4.1.10. Stato membro le cui norme sono applicabili

Una volta che si disponga di un insieme di norme armonizzate sulla fatturazione delle cessioni/prestazioni fra imprese, sarebbe possibile stabilire che le norme applicabili alla fatturazione siano quelle dello Stato membro in cui il fornitore/prestatore che effettua la cessione/prestazione è identificato ai fini IVA. Questo modo di procedere sarebbe ispirato al concetto dello sportello unico, secondo il quale gli obblighi in materia di IVA possono essere adempiuti nello Stato membro di stabilimento piuttosto che nello Stato membro in cui l'imposta è dovuta.

Le norme applicabili alle cessioni/prestazioni da imprese a privati devono inoltre stabilire il luogo in cui il fornitore/prestatore che effettua la cessione/prestazione è identificato ai fini IVA, dato che la registrazione è generalmente richiesta nello Stato membro dell'acquirente/destinatario.

4.2. Contenuto delle fatture

4.2.1. Problemi connessi alle indicazioni richieste nelle fatture

In generale le indicazioni richieste nelle fatture creano meno problemi per le imprese. Le indicazioni elencate all'articolo 226 della direttiva IVA sembrano rispondere alle esigenze delle autorità fiscali senza rappresentare un onere troppo gravoso per le imprese.

⁶ COM (2004) 728 definitivo, GU C 24 del 29.1.2005, pag. 8.

Si osserva, tuttavia, che quando gli Stati membri prevedono l'obbligo di emettere fattura per determinate cessioni/prestazioni, solitamente da imprese a privati, vi è una divergenza nel contenuto delle fatture in quanto gli Stati membri possono decidere di richiedere fatture meno dettagliate. Spesso, tuttavia, questo non comporta l'effetto sperato di ridurre gli oneri a carico delle imprese in quanto esse devono sostenere dei costi per attuare sistemi di fatturazione conformi alle diverse norme o adeguarli alle stesse.

4.2.2. *Soluzioni ai problemi connessi al contenuto delle fatture*

Si potrebbe pensare che la soluzione ideale consista nel definire un contenuto standard per tutte le fatture. L'adozione di un contenuto unico potrebbe tuttavia causare difficoltà pratiche per il raggiungimento di un equilibrio fra i diversi tipi di cessioni/prestazioni, come ad esempio fra imprese, da imprese a privati o in esenzione IVA. Di conseguenza, una serie standard di indicazioni per le fatture potrebbe comportare numerose eccezioni per tener conto delle pratiche commerciali.

Le norme vigenti prevedono un elenco armonizzato di indicazioni che devono figurare nelle fatture, autorizzando però gli Stati membri a richiedere meno dati per determinati tipi di cessioni/prestazioni. Lo svantaggio è rappresentato dal fatto che gli Stati membri non si avvalgono di questa possibilità in modo uniforme, con il risultato che le imprese spesso non ne sfruttano i benefici.

Un'altra soluzione potrebbe consistere nel ridurre il divario fra un elenco unico e le numerose eccezioni attuate dagli Stati membri.

4.2.3. *Posizione della Commissione*

La proposta mira a costituire due categorie di fatture: quelle per le quali è probabile che venga esercitato un diritto a detrazione e che richiedono pertanto un controllo sia del fornitore/prestatore che dell'acquirente/destinatario, e quelle per le quali è improbabile che venga esercitato un diritto a detrazione e il cui controllo è limitato essenzialmente al fornitore/prestatore. La fattura del primo tipo è definita fattura IVA completa, quella del secondo fattura IVA semplificata.

Gli Stati membri non potranno esigere tipi di fatture intermedi fra la fattura IVA completa e la fattura IVA semplificata. Le imprese saranno naturalmente libere di aggiungere altre indicazioni sulle fatture.

4.2.4. *Fattura IVA completa*

4.2.4.1. *Obbligo di emettere una fattura IVA completa*

È mantenuto il principio secondo il quale un soggetto passivo è tenuto ad emettere fattura quando la cessione/prestazione è assoggettata all'IVA e il beneficiario è un soggetto passivo o una persona giuridica non soggetta all'imposta. Queste fatture devono contenere tutte le indicazioni previste.

Le eccezioni a questa norma sono rappresentate da talune cessioni/prestazioni esenti qualora l'acquirente/destinatario si trovi nello stesso Stato membro, dalle note di accredito e dalle fatture di importo modesto, ossia inferiore a 200 EUR. In questi casi si applicano le norme relative alle fatture semplificate.

4.2.4.2. Informazioni che devono figurare su una fattura IVA completa

L'articolo 226 della direttiva IVA contiene un elenco armonizzato delle indicazioni che devono figurare su una fattura. Non vi è motivo di modificare sostanzialmente tale elenco. Tuttavia, per agevolare il controllo dell'imposta e semplificare i requisiti a cui sono soggette le imprese, sono proposte tre modifiche principali.

In primo luogo il fornitore/prestatore è tenuto a indicare sulla fattura il numero di identificazione IVA dell'acquirente/destinatario. Questa modifica è introdotta per diversi motivi. Essa consentirà alle autorità fiscali di controllare meglio l'imposta verificando che il numero IVA riportato sulla fattura corrisponda a quello dell'impresa che fa valere un diritto a detrazione. Essa armonizza le norme sulla fatturazione in tutta l'Unione, in modo che i requisiti siano gli stessi per le cessioni/prestazioni effettuate ad acquirenti/destinatari situati nello stesso Stato membro o in un altro Stato membro. Essa serve inoltre a segnalare all'impresa se può essere richiesta una fattura IVA completa, in quanto per le cessioni/prestazioni da imprese a privati l'acquirente/destinatario non dispone di un numero IVA.

Inoltre, dal momento che la proposta è finalizzata ad aumentare il ricorso alla fatturazione elettronica, diventa più importante disporre di un numero unico per identificare l'acquirente/destinatario, soprattutto quando i prestatori di servizi devono scambiare fatture elettroniche per conto dei loro clienti commerciali. Il numero IVA potrebbe servire come numero unico per lo scambio di fatture elettroniche e qualora, come auspicato, aumenti il ricorso alla fatturazione elettronica, esisterebbe già un numero di identificazione unico.

In secondo luogo, la data della cessione di beni o della prestazione di servizi è sostituita dalla data in cui l'imposta diviene esigibile. Poiché le norme che stabiliscono quando il diritto a detrazione può essere esercitato dipendono dalla data in cui l'imposta diventa esigibile, è logico che questa data debba essere indicata sulla fattura. Essa faciliterà inoltre il diritto a detrazione per l'acquirente/destinatario quando l'IVA è dichiarata dal fornitore/prestatore al ricevimento del pagamento, altra misura contemplata dalla proposta.

In terzo luogo, quando si tratta di cessioni/prestazioni soggette all'«inversione contabile», ossia quando l'acquirente/destinatario situato in un altro Stato membro è soggetto all'IVA, per agevolare il fornitore/prestatore è previsto che questi possa sostituire l'aliquota IVA e l'importo dell'IVA da pagare, indicazioni che devono obbligatoriamente figurare su una fattura IVA completa, con l'importo corrispondente a ciascun tipo di beni ceduti o servizi forniti.

4.2.5. *Fattura IVA semplificata*

4.2.5.1. Utilizzo di una fattura IVA semplificata

Le fatture semplificate possono essere utilizzate in due casi. In primo luogo, gli Stati membri possono esigere l'utilizzo di una fattura semplificata, ma solo nel caso di soggetti passivi che effettuano cessioni/prestazioni da imprese a privati. In secondo luogo, per talune cessioni/prestazioni fra imprese il soggetto passivo può emettere una fattura semplificata invece di una fattura IVA completa.

Per le cessioni/prestazioni da imprese a privati il rischio di frode si situa soprattutto a livello del fornitore/prestatore, in quanto è improbabile che l'acquirente/destinatario disponga di un diritto a detrazione. La fattura deve contenere unicamente le indicazioni necessarie per accertare che il fornitore/prestatore ha contabilizzato l'imposta correttamente e, di conseguenza, non è necessario che sia così dettagliata come nel caso in cui sussista un diritto a detrazione.

Per le cessioni/prestazioni fra imprese le fatture semplificate possono essere utilizzate quando il rischio di frode è minimo. In questi casi occorre che il fornitore/prestatore sia autorizzato a scegliere di emettere una fattura semplificata, ad esempio per determinate cessioni o prestazioni esenti, dal momento che non esiste un corrispondente diritto a detrazione; se invece l'acquirente/destinatario è stabilito in un altro Stato membro, è necessaria una fattura completa.

Se l'importo della fattura è inferiore a 200 EUR e l'importo detraibile dell'IVA è modesto, così come il rischio risultante per i bilanci degli Stati membri, il fornitore/prestatore può scegliere di emettere una fattura semplificata. Questa possibilità è il risultato delle consultazioni svoltesi in seno al comitato IVA, nell'ambito delle quali la maggioranza degli Stati membri ha auspicato il rilascio di fatture semplificate per importi esigui.

Un altro caso in cui un fornitore/prestatore può emettere fatture semplificate è quello della nota di accredito. In questo caso la fattura originale indicata nella nota di accredito contiene le indicazioni necessarie.

4.2.5.2. Contenuto di una fattura IVA semplificata

Le indicazioni che devono figurare su una fattura semplificata sono quelle elencate all'articolo 238 della direttiva IVA, in conformità al quale gli Stati membri possono autorizzare in determinati casi, previa consultazione del comitato IVA, l'emissione di fatture semplificate. L'unico elemento nuovo è l'obbligo di includere il valore dei tipi di beni ceduti o di servizi prestati.

4.2.6. *Utilizzo dei numeri di registrazione fiscale*

Pochi Stati membri si avvalgono della possibilità, prevista agli articoli 239 e 240 della direttiva IVA, di utilizzare un numero diverso dal numero IVA per identificare il fornitore/prestatore su una fattura. Vista la situazione, questa possibilità è soppressa e diventa invece obbligatorio riportare sulla fattura in tutti i casi il numero di identificazione IVA nazionale; in questo modo viene instaurato un approccio uniforme.

4.3. **Archiviazione delle fatture**

4.3.1. *Problemi connessi all'archiviazione delle fatture*

Gli Stati membri possono stabilire norme diverse per quanto riguarda l'archiviazione. Questa possibilità crea ostacoli non solo per le grandi imprese, che vorrebbero disporre di procedure di archiviazione comuni in tutta l'Unione, ma anche per le piccole imprese, a cui le condizioni attuali possono impedire di realizzare risparmi di efficienza, ricorrendo ad esempio all'archiviazione elettronica.

4.3.2. *Soluzioni ai problemi connessi all'archiviazione delle fatture*

L'obiettivo in questo caso è ridurre gli oneri a carico delle imprese senza compromettere la capacità delle autorità fiscali di controllare l'imposta. Le imprese hanno comunque bisogno di archiviare le fatture per motivi commerciali, ma desiderano maggiore flessibilità con riguardo ai mezzi e al luogo di archiviazione e, se sono stabilite in più Stati membri, periodi di archiviazione comuni.

Di fatto, qualsiasi soluzione deve conciliare l'esigenza della semplificazione e quella del controllo. L'obiettivo dovrebbe essere quello di armonizzare il più possibile le norme senza compromettere la capacità delle autorità fiscali di riscuotere l'imposta.

4.3.3. *Parere della Commissione*

La Commissione ritiene che in alcuni settori possano essere definite norme comuni. Una riguarda la fissazione di un periodo di archiviazione armonizzato, che, sulla base del periodo di archiviazione medio attualmente applicato negli Stati membri, può essere stabilito a sei anni. Questo dovrebbe anche consentire uno scambio uniforme di fatture fra gli Stati membri che devono verificare operazioni transfrontaliere.

Occorre modificare le norme sull'archiviazione delle fatture in formato elettronico in modo da consentire alle imprese di utilizzare questo mezzo di pieno diritto. Le imprese sarebbero così autorizzate a convertire le fatture cartacee in formato elettronico, a condizione che le fatture siano accessibili senza ritardi indebiti e che il contenuto della fattura originale possa essere garantito identico a quello della fattura elettronica.

Occorre inoltre stabilire chiare disposizioni legislative sullo Stato membro le cui norme si applicano in materia di archiviazione delle fatture. Per il fornitore/prestatore le norme applicabili devono essere quelle dello Stato membro in cui esso è stabilito ai fini dell'IVA. Per l'acquirente/destinatario, le norme applicabili devono essere quelle dello Stato membro di appartenenza. Questo non dovrebbe creare difficoltà alle autorità fiscali sotto il profilo del controllo in quanto lo Stato membro dovrebbe ancora avere accesso alle fatture là dove l'imposta è dovuta.

Alcune altre possibilità possono essere soppresse, come ad esempio l'obbligo di archiviare le fatture per le persone che non sono soggetti passivi, di archiviare le fatture cartacee nello Stato membro in cui è stabilito il soggetto passivo e di notificare il luogo di archiviazione.

5. MISURE DI LOTTA ALLA FRODE ALL'IVA

5.1. Esigibilità dell'imposta sulle cessioni intracomunitarie

La Commissione ha già proposto di ridurre da tre mesi a un mese i termini per la trasmissione degli elenchi riepilogativi⁷. Si tratta già di un passo avanti verso una maggiore tempestività nello scambio di informazioni fra gli Stati membri che dovrebbe contribuire a combattere la "frode carosello".

⁷ COM(2008) 147.

Tuttavia, le norme sull'esigibilità dell'imposta dovuta sulle cessioni intracomunitarie autorizzano il soggetto passivo a ritardare l'esigibilità dell'imposta fino al 15 del mese successivo a quello in cui ha avuto luogo il fatto generatore. Ad esempio, una fattura emessa anteriormente al 15 del mese successivo a quello in cui si è verificato il fatto generatore determina la data in cui l'imposta diviene esigibile. Pertanto, se una cessione intracomunitaria è stata effettuata in gennaio e fatturata in febbraio, anteriormente al 15, l'elenco riepilogativo corrispondente può essere dichiarato in febbraio anziché in gennaio.

Gli Stati membri, inoltre, non applicano queste norme in modo uniforme. La questione è già stata discussa in sede di comitato IVA senza che sia stata raggiunta nessuna conclusione. Il problema principale riguarda i casi in cui una fattura è emessa prima della cessione dei beni; alcuni Stati membri considerano tale momento come la data in cui l'imposta diviene esigibile, mentre altri no.

Sarebbe preferibile fissare una data unica alla quale l'imposta diviene esigibile, ossia la data del fatto generatore, che è determinata dalla data della cessione. Se si stabilisce che la fattura deve essere emessa entro il 15 del mese successivo a quello in cui ha avuto luogo il fatto generatore, la fattura rimarrà il documento principale attestante l'avvenuta cessione intracomunitaria. È inoltre opportuno modificare la data di esigibilità dell'imposta per gli acquisti intracomunitari di beni in modo da farla corrispondere a quella della cessione intracomunitaria.

5.2. Diritto a detrazione

Nella maggioranza dei casi un soggetto passivo che esercita il diritto a detrazione deve essere in possesso di una fattura IVA emessa conformemente alle norme stabilite nella direttiva IVA. Esistono tuttavia eccezioni a questa regola, in particolare per le operazioni soggette a inversione contabile. Nella causa Bockemühl⁸ la Corte ha in effetti stabilito che uno Stato membro non può imporre l'obbligo di essere in possesso di una fattura IVA valida alle imprese che esercitano il diritto a detrazione per un'operazione soggetta a inversione contabile.

Nonostante queste eccezioni, il soggetto passivo che effettua la cessione/prestazione è tenuto ad emettere fattura in conformità alla direttiva IVA. Questo dà luogo a un'incongruenza fra l'obbligo di emettere una fattura come prova della cessione/prestazione e l'obbligo di essere in possesso di una fattura per esercitare il diritto a detrazione.

È necessario garantire la parità di trattamento del fornitore/prestatore e dell'acquirente/destinatario per quanto riguarda tali obblighi. Come il fornitore/prestatore è tenuto ad emettere fattura per provare l'avvenuta cessione/prestazione, così l'acquirente/destinatario dovrebbe avere l'obbligo di essere in possesso di tale fattura per esercitare il diritto a detrazione. Attualmente, se non è stata emessa una fattura valida, gli Stati membri possono autorizzare l'esercizio di un diritto a detrazione sulla base di altri documenti giustificativi.

⁸ GU C 106 del 30.4.2004, pag. 7.

6. ALTRE MISURE DI SEMPLIFICAZIONE – CONTABILITÀ DI CASSA

Alcuni Stati membri hanno autorizzato una deroga⁹ riguardante la data in cui il diritto a detrazione può essere esercitato da soggetti passivi che dichiarano l'IVA nell'ambito di un regime facoltativo di contabilità di cassa. Grazie a tale deroga, il diritto a detrazione per i soggetti passivi che utilizzano tale regime è posticipato fino a quando il pagamento è effettuato ai fornitori/prestatori.

Si propone di estendere a tutti gli Stati membri questa misura di semplificazione in materia di contabilità di cassa.

Tuttavia, quando il fornitore/prestatore contabilizza l'IVA solo al momento del ricevimento del pagamento, occorre concedere ai beneficiari di tali cessioni/prestazioni la possibilità di far valere un diritto a detrazione immediato. La proposta istituisce una base giuridica che consente agli Stati membri di continuare a sostenere le imprese che utilizzano un sistema di contabilità di cassa.

7. CONCLUSIONI

Nella fatturazione elettronica non è più seguito l'approccio di base consistente nel ricorrere alla tecnologia per assicurare l'esattezza di una fattura. Alle fatture cartacee e a quelle elettroniche deve invece essere riservato lo stesso trattamento e l'affidabilità delle indicazioni figuranti sulla fattura è garantita nello stesso modo in cui lo è attualmente per le fatture su carta.

La proposta riduce significativamente il numero di possibilità di cui gli Stati membri possono avvalersi. Il risultato sarà una serie di norme UE sulla fatturazione maggiormente armonizzate, che consentiranno alle imprese di adempiere più facilmente ai loro obblighi in materia di fatturazione. Le imprese che effettuano operazioni transfrontaliere, in particolare, e quelle identificate ai fini dell'IVA in diversi Stati membri dovrebbero beneficiare di una riduzione degli oneri che incombono loro.

Le piccole e medie imprese dovrebbero trarre un vantaggio diretto da un uso più ampio delle fatture semplificate, soprattutto per quanto riguarda le fatture di importo modesto. Inoltre, una maggiore armonizzazione delle norme a livello dell'UE renderà più agevole rispettare gli obblighi e più accessibili i benefici del commercio transfrontaliero.

Sono state infine attuate misure per consentire agli Stati membri di scambiare più rapidamente informazioni sulle cessioni intracomunitarie di beni. Queste misure, che completano la proposta della Commissione di ridurre i termini per la presentazione degli elenchi riepilogativi, costituiscono un elemento essenziale della lotta alla frode intracomunitaria all'IVA.

⁹ Decisione 2006/659/CE del Consiglio, GU L 272 del 3.10.2006, pag. 15.