

Operazioni con San Marino e obbligo di fattura elettronica

05/08/2021 - Claudia Iozzo

Premessa

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del DM 21 giugno 2021, si concretizza l'estensione della fatturazione elettronica anche per le **cessioni** e gli **acquisti** tra la **Repubblica Italiana** e quella di **San Marino**, disposta dall'art. 12 DL 34/2019. L'obbligo decorre dal 1° luglio 2022, ma dal 1° ottobre 2021 e fino al 30 giugno 2022, gli operatori sanmarinesi e quelli italiani potranno continuare ad avvalersi della **fattura cartacea** o, in alternativa, iniziare ad utilizzare il **formato elettronico** per gli scambi tra i due Paesi.

Operazioni con San Marino e fatturazione

L'**obbligo** di emettere le **fatture** in **formato elettronico** attraverso il Sistema di Interscambio, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato italiano, si è generalizzato a partire dal 1° gennaio 2019 e riguarda sia **operazioni B2B** che **B2C**. Con l'art. 12 DL 34/2019 (c.d. Decreto "Crescita"), il legislatore ha esteso l'obbligo di fatturazione elettronica anche ai rapporti commerciali tra operatori italiani e sammarinesi, fino a poco tempo fa regolamentati dal DM 24 dicembre 1993. Secondo le disposizioni di quest'ultimo decreto, i soggetti economici italiani e sammarinesi che cedono beni ad operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nell'altro territorio, sono tenuti ad emettere fattura in quadruplica esemplare.

È previsto, altresì, che le cessioni effettuate mediante **trasporto** o **consegna** dei beni nel territorio di **San Marino** e i servizi connessi, da parte dei soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati in Italia, realizzate nei confronti di operatori economici che abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito dalla Repubblica di San Marino, sono non imponibili a norma degli artt. 8 e 9 DPR 633/72. Con riguardo, invece, all'introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti da San Marino, l'IVA è assolta secondo quanto previsto dall'art. 71 Decreto IVA, che dispone il pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 17 c. 2 del medesimo Decreto, in capo ai contribuenti dai quali o per conto dei quali ne sia effettuata l'introduzione nel territorio dello Stato. Le operazioni in esame, ai fini della menzionata imposta, si considerano effettuate all'inizio del trasporto o della **spedizione** al cessionario o a terzi per suo conto, dal territorio dello Stato o dal territorio della Repubblica di San Marino. Nell'ipotesi in cui gli effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo alla consegna o spedizione, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e, comunque, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione. Analogamente, nell'ipotesi di beni trasferiti in dipendenza di **contratti estimatori** e simili, l'operazione si considera effettuata all'atto della loro rivendita a terzi, o, se i beni non sono restituiti anteriormente, alla scadenza del termine pattuito dalle parti e, in ogni caso, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione. Inoltre, se anteriormente al verificarsi dei casi appena esposti o indipendentemente da essi, sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

Obbligo di fattura elettronica e deroghe

Le modalità di applicazione della fatturazione elettronica per le operazioni effettuate tra Repubblica Italiana e Repubblica di San Marino, sono state definite dal DM 21 giugno 2021, pubblicato in GU il 15 luglio 2021. Ne consegue che, per le cessioni di beni effettuate nei rapporti di scambio tra i due Paesi di cui all'art. 71 in precedenza citato, gli operatori devono emettere le relative fatture, nonché le eventuali note di variazione in formato elettronico, avvalendosi del **Sistema di Interscambio (SDI)**.

1) Cessioni di beni verso San Marino

Le fatture elettroniche relative a cessioni di beni spediti o trasportati nella Repubblica di San Marino, emesse da soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati in Italia, nei confronti di operatori economici che abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito da San Marino, devono riportare il numero identificativo del cessionario sammarinese e sono trasmesse dal SDI all'ufficio tributario di San Marino. Quest'ultimo, verificato il regolare assolvimento dell'imposta sull'**importazione**, convalida la regolarità della fattura e comunica l'esito del controllo al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate attraverso apposito canale telematico.

Tuttavia, se entro i quattro mesi successivi all'emissione della fattura l'ufficio tributario non ne convalida la **regolarità**, l'operatore economico italiano, nei trenta giorni successivi, emette nota di variazione senza il pagamento di sanzioni e interessi.

N.B. In sede di compilazione della fattura elettronica, per le cessioni di beni effettuate nei confronti di operatori sanmarinesi occorre utilizzare il **codice** natura “**N3.3**”.

L'obbligo di fatturazione elettronica è derogato all'art. 2 c. 2 DM 21 giugno 2021, il quale sancisce la non obbligatorietà della fattura tramite SDI per le fattispecie escluse da tale adempimento da disposizioni di legge. Pertanto, a titolo di esempio, si fa riferimento ai soggetti che applicano il regime forfettario (art. 1 c. 54-89 L. 190/2014), il regime di vantaggio (art. 27 c. 1 e 2 DL 98/2011) o il regime speciale degli agricoltori (art. 34 c. 6 DPR 633/72).

Tali soggetti, possono emettere la fattura in formato elettronico o, in alternativa, in formato cartaceo in tre esemplari, due dei quali devono essere consegnati al cessionario. In quest'ultimo caso, l'operatore italiano che, entro quattro mesi dall'emissione della fattura, non abbia ricevuto dal cessionario l'esemplare della fattura cartacea vidimata dall'ufficio tributario, ne dà comunicazione, allo stesso e, per conoscenza, al competente ufficio dell'AE. Se entro trenta giorni non ha ricevuto l'esemplare della fattura vidimata, emette una **nota di variazione** senza applicazione di sanzioni e interessi.

Le operazioni verso San Marino **non** sono **imponibili**, ai sensi degli artt. 8 e 9 DPR 633/72, se ricorrono le seguenti condizioni:

- in caso di fattura elettronica, l'ufficio tributario abbia convalidato la regolarità del documento;
- in caso di fattura cartacea, il cedente sia in possesso di un esemplare della fattura restituita dal cessionario sammarinese vidimata con l'indicazione della data, munita di timbro a secco circolare contenente intorno allo stemma ufficiale sammarinese la dicitura «Rep. di San Marino - Uff. tributario».

Se non ricorrono le condizioni sopra esposte, il cedente regolarizza la fattura emettendo una nota di variazione.

2) Cessioni di beni da San Marino verso l'Italia

In merito alle cessioni di beni dal territorio della Repubblica di San Marino verso l'Italia, le

relative fatture sono trasmesse dall'ufficio tributario al Sistema di Interscambio che la recapita al cessionario. Quest'ultimo, visualizza il documento ricevuto attraverso un apposito canale telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Le fatture acquisti da San Marino possono essere con **addebito** d'imposta o **senza** addebito d'imposta. Nell'ipotesi di fattura contenente l'ammontare dell'IVA dovuta dal cessionario, l'imposta è versata dall'operatore sammarinese all'ufficio tributario, il quale, entro quindici giorni, riversa le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate e trasmette allo stesso (in formato elettronico) gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti, per consentire la verifica della corrispondenza tra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture. Da tale controllo, qualora siano riscontrati:

- **versamenti carenti**, l'ufficio tributario provvede alla relativa integrazione;
- versamenti d'imposta **eccedenti** rispetto a quella dovuta, l'AE restituisce all'ufficio tributario le somme versate non dovute.

N.B. Il cessionario può operare la detrazione dell'imposta, ai sensi degli artt. 19 e s. DPR 633/72, solo dal momento in cui riceve la comunicazione dell'esito positivo del controllo da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Diversamente, qualora l'operatore economico riceva una fattura elettronica emessa senza l'indicazione dell'ammontare dell'IVA dovuta in correlazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, lo stesso è tenuto ad assolvere l'imposta ai sensi dell'art. 17 c. 2 DPR 633/72, indicando l'ammontare dell'imposta dovuta con le modalità previste dall'Amministrazione Finanziaria per l'**integrazione** delle **fatture elettroniche** (codice tipo documento **TD19**).

Fatture acquisti cartacee

Il Decreto 21 giugno 2021, agli artt. 9-11, detta specifiche disposizioni nella fattispecie in cui l'operatore sanmarinese emetta nei confronti dell'operatore italiano la fattura in formato cartaceo, in luogo del documento XML. Il processo interessa anche in tal caso tre soggetti, ossia l'operatore che emette la fattura, l'ufficio tributario e il competente ufficio dell'AE.

1) Fattura con addebito dell'imposta

Nell'ipotesi in cui la fattura cartacea debba contenere l'ammontare dell'IVA dovuta dal cessionario relativa al corrispettivo delle operazioni poste in essere, il **cedente** operatore economico **sammarinese**:

- emette fattura in tre esemplari, indicando sia il proprio numero di identificazione sia quello della partita IVA del cessionario italiano;
- presenta all'ufficio tributario le summenzionate fatture accompagnate da un elenco riepilogativo in tre esemplari e consegna all'ufficio tributario la somma corrispondente all'ammontare dell'IVA che risulta dovuta;
- trasmette al cessionario italiano la fattura originale restituita dall'ufficio tributario che l'ha vidimata con datario e timbrata con impronta a secco.

Nella seconda fase interviene l'ufficio tributario, il quale acquisisce i dati delle singole fatture e degli elenchi riepilogativi ed entro quindici giorni riversa le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate, trasmettendo allo stesso ufficio i tre esemplari delle fatture ricevute e tre copie dei relativi elenchi di presentazione compilati dai cedenti sammarinesi.

L'AE, entro quindici giorni dal ricevimento dei predetti documenti, controlla la corrispondenza tra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture riportati negli elenchi riepilogativi e ne dà comunicazione all'ufficio tributario secondo le modalità di cui all'art. 10 c. 3 del Decreto in esame.

N.B. L'operatore italiano è tenuto ad annotare la fattura originale trasmessa dal cedente sammarinese nel registro acquisti (art. 25 DPR 633/72) e può operare la **detrazione** dell'imposta pagata in via di **rivalsa**.

2) Fattura senza addebito dell'imposta

L'operatore sanmarinese che emette la **fattura cartacea** senza addebito dell'imposta, compila **due esemplari** del documento, indicando sia il proprio numero identificativo, sia quello della partita IVA del cessionario italiano. Le due fatture, accompagnate da un elenco riepilogativo in due copie, devono essere presentate all'ufficio tributario e uno dei due esemplari della fattura, restituiti dal medesimo ufficio dopo avervi apposto il timbro, è trasmesso al cessionario. Parallelamente, l'operatore economico italiano assolve l'imposta a norma dell'art. 17 c. 2 DPR 633/72, indicandone l'ammontare sull'esemplare della fattura trasmessa dal fornitore sammarinese e annotando le fatture nei relativi registri.

N.B. Se il cessionario italiano non riceve la fattura o riceve un documento di acquisto irregolare, è tenuto a provvedere all'emissione della stessa o alla sua **regolarizzazione** nei termini di cui all'art. 6 c. 9-bis D.Lgs. 471/97. Quest'ultimo riferimento normativo dispone che, nell'ipotesi in cui il cedente o prestatore non abbia adempiuto agli obblighi di fatturazione entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione o abbia emesso una fattura irregolare, il cessionario o committente è sanzionato qualora non informi l'Ufficio competente nei suoi confronti entro il trentesimo giorno successivo, provvedendo entro lo stesso periodo, all'emissione della fattura o alla sua regolarizzazione e all'assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile.

Disposizioni per particolari operazioni

Il Decreto in commento esplica specifiche regole per alcune tipologie di cessioni. In particolare:

- per le operazioni nei confronti di privati, dispone l'assoggettamento all'IVA delle cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti sammarinesi non operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni. Diversamente, le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti italiani non operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni, sono assoggettate all'imposta nel territorio della Repubblica di San Marino (art. 13);
- le cessioni di mezzi di trasporto nuovi, sono assoggettate al tributo nel Paese di destinazione. L'acquirente italiano, inoltre, può chiedere al cedente sammarinese di emettere la fattura con indicazione dell'IVA e, in caso contrario, deve presentare la fattura o il documento equipollente, per il pagamento del tributo, al competente ufficio dell'AE. È prevista, altresì, per i cedenti italiani privati, la possibilità di fruire del rimborso dell'imposta pagata sull'acquisto del mezzo di trasporto (art. 14);
- le vendite di beni (diversi dai mezzi di trasporto nuovi) scontano l'imposta nel Paese di destinazione, quando il cedente, nel corso dell'anno solare precedente, ha posto in essere vendite a distanza nei confronti di soggetti dell'altro Stato per un ammontare complessivo superiore a € 28.000 e sempreché tale limite non sia stato superato nell'anno in corso. Tuttavia, al di sotto della menzionata soglia, è comunque possibile applicare l'imposta nel Paese di destinazione (art. 15);
- gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni non soggetti passivi d'imposta in Italia, quando effettuano acquisti di beni dalla Repubblica di San Marino, corrispondono

l'imposta in Italia se l'ammontare dei loro acquisti abbia superato nell'anno solare precedente, o superi nell'anno in corso, il limite di € 8.000. Per importi inferiori, l'imposta è assolta nella Repubblica di San Marino, salvo il diritto di opzione per il pagamento dell'imposta in Italia di cui dall'art. 38 c. 6 DL 331/93 (art. 16).

Decorrenza delle nuove regole e periodo transitorio

Le disposizioni del DM 21 giugno 2021 entreranno in vigore il 1° ottobre 2021, ma è stato definito un **periodo transitorio** prevedendo la possibilità, fino al 30 giugno 2022, di emettere e ricevere le fatture in formato elettronico o in formato cartaceo per le cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino. Tuttavia, a decorrere dal 1° luglio 2022, le fatture relative alle operazioni sopra esposte sono emesse e accettate esclusivamente in formato elettronico, fermo restando i casi di deroga.

DM 21 giugno 2021

Utente: ADDOLORATA CELLO

mementopiu.it - 06.08.2021

© Copyright Giuffrè Francis Lefebvre S.p.A. 2021. Tutti i diritti riservati.