

NOTA INFORMATIVA N. 2/2015

LA LEGGE DI STABILITA' AMPLIA LE IPOTESI DI REVERSE CHARGE

La legge di stabilità 2015 amplia le ipotesi di reverse charge, in relazione ad alcuni servizi svolti sugli edifici e ad alcune operazioni del settore energetico, ed introduce il meccanismo di pagamento dell'imposta a carico del cessionario per le operazioni effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione.

1. Le nuove ipotesi di reverse charge

In deroga alla regola generale per la quale l'iva è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi (e detratta dal cessionario), l'art. 17, co. 5 e 6, DPR 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che per alcune operazioni interne effettuate tra soggetti residenti, il debitore d'imposta sia lo stesso cessionario che la detrae. La finalità è quella di contrastare, in particolari settori giudicati a rischio, l'evasione derivante dal mancato pagamento dell'iva da parte dei cedenti o prestatori.

Il meccanismo dell'inversione contabile (o *reverse charge*) riguardava, fino al 31 dicembre 2014, le cessioni di rottami e materiali di recupero, di oro industriale, le prestazioni di servizi rese dai subappaltatori per lavori edili, le cessioni di immobili imponibili per opzione, le cessioni di telefoni cellulari e di alcuni componenti di personal computer.

L'art. 1, co. 629, L. 23 dicembre 2014, n.190 (c.d. "legge di stabilità"), con decorrenza 1° gennaio 2015, introduce nel citato art. 17, co. 6, la lett. a-ter), estendendo il reverse charge alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici; prestazioni che fino ad ora erano soggette al reverse charge solo se "rese nel settore edile da soggetti subappaltatori" (art. 17, co.6, lett. a). In assenza di difformi chiarimenti dell'Agenzia delle entrate, si ritiene che le suindicate prestazioni siano soggette a *reverse charge* anche se rese da soggetti che non svolgono attività rientranti nel settore edile (settor F della tabella Ateco) e se relative a singole porzioni di edificio.

Inoltre, la legge di stabilità include tra i materiali di recupero la cui cessione è soggetta al *reverse charge* (art. 74, co. 7, DPR 633/72) i bancali in legno (c.d. pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo ed estende il *reverse charge*, dal 1° gennaio 2015 e fino al 31 dicembre 2018, alle seguenti operazioni:

- trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra, definite dall'art. 3 della direttiva 13 ottobre 2003 n. 2003/87/Ce, trasferibili ai sensi dell'art. 12 della stessa direttiva (art. 17, co.6, lett. d-bis);
- trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva 2003/87/Ce e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (art. 17, co.6, lett. d-ter);
- cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo rivenditore ai sensi dell'art. 7-bis, co.3, lett. a), del DPR 633/72 (art. 17, co.6, lett. d-quater);
- cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, supermercati e *discount* alimentari (art. 17, co.6, lett. d-quinquies, ma subordinatamente al rilascio di autorizzazione del Consiglio dell'Unione Europea).

In relazione alle operazioni suindicate, il cedente/prestatore dovrà emettere fattura senza addebito di iva con un'indicazione del seguente tenore: "cessione soggetta a reverse charge ai sensi dell'art. 17, co. 6, lett. ...), DPR 633/72, con applicazione dell'iva a carico del cessionario". Il cessionario dovrà integrare la fattura con applicazione dell'aliquota e relativa iva e annotarla nel registro delle vendite entro il mese di ricevimento o anche successivamente, ma entro 15 giorni dal ricevimento e con riferimento al mese di ricezione; per esercitare la detrazione dovrà annotare la fattura integrata anche nel registro degli acquisti.

In caso di violazione degli obblighi di assolvere l'iva con il meccanismo dell'inversione contabile, si applica la sanzione dal 100% al 200%, con un minimo di 258 euro, a carico del cessionario che omette l'applicazione dell'iva, nonché a carico del cedente (con responsabilità solidale del cessionario) che l'abbia irregolarmente addebitata, omettendone il versamento. E' anche inflitta la sanzione del 3%, con un minimo di 258 euro, qualora l'iva sia stata erroneamente applicata, ma comunque assolta dal cedente o dal cessionario, fermo restando il diritto alla detrazione

2. Il nuovo regime dello *split payment* per le operazioni a favore della Pubblica Amministrazione

Il comma 629, cit., introduce nel DPR 633/72 l'art. 17-ter. a coloro che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti di soggetti appartenenti alla Pubblica Amministrazione (Stato, organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, enti pubblici territoriali, Camere di commercio, istituti universitari, ASL, enti ospedalieri, enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, enti pubblici di assistenza e beneficenza e enti di previdenza), viene corrisposto il solo importo della base imponibile, mentre l'iva indicata in fattura è corrisposta direttamente all'erario dal cessionario/committente secondo modalità e termini che saranno stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. Tale nuovo regime, denominato "*split payment*", si applica alle operazioni rese esigibili a decorrere dal 1° gennaio 2015, e quindi anche a quelle già fatturate antecedentemente ma che, per effetto del meccanismo di "esigibilità differita" dell'imposta caratterizzante le operazioni effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione, si renderanno esigibili al momento del pagamento.

Sono escluse dall'ambito di applicazione dello *split payment* le operazioni per le quali l'ente cessionario o committente, in qualità di soggetto passivo d'imposta, debba applicare il *reverse charge* (ad esempio, acquisti intracomunitari, prestazioni di subappalto rese nel settore edile, ecc.) e le prestazioni di servizi assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito (tipicamente le prestazioni professionali).

Al fine di non penalizzare eccessivamente i fornitori della Pubblica Amministrazione, viene previsto che gli stessi possano chiedere il rimborso dell'eccedenza di iva detraibile con periodicità annuale e trimestrale e che rientrino tra soggetti nei cui confronti i rimborsi iva sono eseguiti in via prioritaria, limitatamente al credito rimborsabile relativo alle operazioni cui si applica lo *split payment*.

7 gennaio 2015