

# **REVERSE CHARGE E NOVITÀ IVA 2019**

Crema, 15 febbraio 2019

Materiale a cura di Curcu Roberto

# **PARTE 1**

## **REVERSE CHARGE, AUTOFATTURE E SELF BILLING**

# REVERSE CHARGE

- Reverse charge significa **inversione contabile**.
- Ciò sta a significare che è il cliente che deve adempiere agli adempimenti IVA al posto del fornitore.
- Se detraibile, l'IVA assolta al posto del fornitore può essere portata in detrazione. In questo caso il reverse charge diventa solo una “scrittura contabile”.

**Da non confondersi con ipotesi di fattura emessa dal cessionario o committente il luogo del cedente o prestatore (self billing), e da altri casi di emissione di autofattura**

# REVERSE CHARGE E SELF BILLING

	ADEMPIMENTI CEDENTE PRESTATORE	ADEMPIMENTI CESSIONARIO COMMITTENTE	SANZIONI CEDENTE PRESTATORE	SANZIONI CESSIONARIO COMMITTENTE
REVERSE CHARGE	Il cedente emette una fattura senza IVA.	Il cessionario assolve l'IVA al posto del cedente (emettendo autofattura o integrando la fattura del fornitore)	In assenza di frode nessun versamento IVA richiesto e sanzione di € 250	In assenza di frode nessun versamento IVA richiesto e sanzione di € 250
SELF BILLING	Il cedente lascia che sia il cessionario ad emettere la fattura al suo posto, e se ne fa rilasciare copia	Il cessionario emette la fattura al posto del cedente (con i suoi riferimenti) e ne consegna copia al cedente.	Richiesta del versamento dell'IVA e sanzione di omessa emissione di fattura (in genere 90% dell'IVA)	Mancata regolarizzazione (100% dell'IVA con un minimo di € 250).

## SELF BILLING – CASI RISOLTI

- Cooperative agricole che emettono la fattura per conto dei propri soci (FAQ 16 e 47)
- Acquisti da agricoltori esonerati (FAQ 39 e 2.10 CNDCEC)
- Provvigioni corrisposte alle agenzie di viaggio intermediarie da parte dell'agenzia organizzatrice (FAQ 53 e 2.11 CNDCEC)
- Venditori porta a porta (FAQ 2.12 CNDCEC)
- Cliente che acquista beni o servizi da soggetti in regime di L. 398/91 che nell'anno precedente non ha superato i ricavi commerciali di € 65.000 (FAQ 2.13 CNDCEC)

## SELF BILLING - EMISSIONE DI FATTURE CONTO TERZI

La fattura riporterà:

- come cedente/prestatore il soggetto che ha effettuato la cessione di beni o la prestazione di servizi
- come cessionario il destinatario dei beni o dei servizi
- Come emittente il soggetto che trasmette effettivamente la fattura
- Come tipo documento **TD1**
- SDI invia la fattura all'indirizzo telematico indicato sulla fattura (che potrebbe anche non essere quello del destinatario), salvo che il destinatario si sia registrato.
- L'emittente assicurerà la progressività di numerazione del cedente/prestatore utilizzando delle numerazioni distinte
- L'emittente invierà copia del documento emesso al cedente/prestatore
- L'emittente non necessita di deleghe "telematiche" per emettere fatture per conto terzi; SDI non effettua controlli di tale tipo

**PER SDI CHIUNQUE PUÒ EMETTERE FATTURE ELETTRONICHE A NOME DI ALTRI**

## ALTRI CASI DI AUTOFATTURE

CASO	DETTAGLI
<b>Omaggi</b>	Quando si cedono gratuitamente dei beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa e non si emette fattura al cliente
<b>Passaggi interni tra contabilità separate</b>	Il contribuente che intende trasferire beni o servizi da una contabilità separata ad altra
<b>Autoconsumo</b>	L'imprenditore individuale, il professionista o l'ente non commerciale che destinano un bene acquistato per finalità commerciali all'attività istituzionale/privata
<b>Estrazione di beni da un deposito IVA</b>	Il soggetto che estrae beni introdotti in un deposito IVA: <ul style="list-style-type: none"><li>• Con una cessione intracomunitaria, integra la fattura del cedente comunitario;</li><li>• Con una cessione nazionale, emette autofattura,</li><li>• Con una immissione in libera pratica, emette autofattura</li></ul>
<b>Regolarizzazione dello splafonamento</b>	Chi si accorge dello splafonamento, oltre a chiedere la nota di debito dal fornitore può emettere una autofattura e versa l'IVA (o a determinate condizioni liquida l'imposta in liquidazione)

**INDICAZIONI SULLE MODALITÀ TECNICHE DI COMPILAZIONE DEL FILE SUL SITO DI ASSOSOFTWARE**

# AUTOFATTURE, REVERSE CHARGE E SELF BILLING

	Adempimenti cedente	Adempimenti cessionario	Esempi
<b>REVERSE CHARGE</b>	Il cedente emette una fattura senza IVA.	Il cessionario assolve l'IVA al posto del cedente (emettendo autofattura o integrando la fattura del fornitore)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquisti comunitari</li> <li>• Acquisti da soggetti non stabiliti (beni e servizi)               <ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquisti di rottami e pallet usati</li> </ul> </li> <li>• Acquisti di servizi di pulizie, manutenzioni impianti ecc.</li> </ul>
<b>SELF BILLING</b>	Il cedente lascia che sia il cessionario ad emettere la fattura al suo posto, e se ne fa rilasciare copia	Il cessionario emette la fattura al posto del cedente (con i suoi riferimenti) e ne consegna copia al cedente.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquisti da agricoltori esonerati</li> <li>• Acquisti da enti non commerciali che nell'anno precedente hanno superato € 65.000 di corrispettivi               <ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquisti di intermediazioni</li> </ul> </li> <li>• Acquisti effettuati da grossi gruppi</li> </ul>
<b>AUTOFATTURA DENUNCIA</b>	Il cedente non ha emesso la fattura o la emessa irregolare	Il cessionario emette la fattura al posto del cedente e versa l'IVA mancante	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Autofattura denuncia entro 5 mesi dal mancato ricevimento di fattura ed entro 30 giorni dalla registrazione</li> </ul>
<b>ALTRE AUTOFATTURE</b>	----		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Omaggi</li> <li>• Passaggi tra contabilità separate</li> <li>• Regolarizzazione splafonamento               <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estrazione dai depositi IVA                   <ul style="list-style-type: none"> <li>• Autoconsumo</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul>



# REVERSE CHARGE

Cedente o prestatore

Anziché emettere la fattura con IVA (o non imponibilità o esenzione) emette fattura senza IVA e dicitura “reverse charge” o equipollenti

Cessionario o  
committente

Assolve l'IVA al posto del cedente o prestatore (IVA, non imponibilità o esenzione)

Emette autofattura per fornitori extracomunitari

Integra le fatture dei fornitori comunitari

Detrae l'IVA con le consuete regole\*

***\* ad esempio, per i servizi di manutenzione impianti effettuati su un fabbricato abitativo di una impresa diversa da quelle che hanno come oggetto dell'attività la costruzione di fabbricati, l'IVA assolta con reverse charge continua a rimanere indetraibile***

## REVERSE CHARGE

Inter-  
nazionale

Previsto da norme comunitarie per evitare che nelle cessioni comunitarie e nelle prestazioni di servizio generiche il soggetto cedente o prestatore debba identificarsi nello Stato del cliente

Previsto inoltre facoltativamente dal legislatore nazionale (dal 2010) per evitare che in altre situazioni (servizi in deroga, cessione di merce già presente in Italia), il soggetto estero identificato in Italia (con rappresentante fiscale o direttamente identificato) entri in possesso dell'IVA e non la versi

Nazionale

Previsto da norme nazionali, su autorizzazione comunitaria, per evitare che soggetti a rischio frode entrino in possesso dell'IVA e non la versino

# I SOGGETTI

Il reverse charge si effettua per acquisti da soggetti esteri, ancorchè con rappresentante fiscale in Italia o direttamente identificati. È considerata “italiana” la stabile organizzazione in Italia di soggetto estero

**Amazon EU sarl** Succursale italiana, via Ferrante  
Aporti 8, 20125 Milano P.IVA IT06973230967

Stabile  
Organizzazione =  
**Soggetto italiano**

**APPLE SALES INTERNATIONAL**  
HOLLYHILL INDUSTRIAL ESTATE  
IRELAND  
VAT No. IT 12910330153  
Presso il rappresentante IVA in Italia  
FIS Full Integrated Solution Spa, via della Moscova 3  
- 20121 Milano

Rappresentante  
Fiscale =  
**Soggetto estero**

**APPLE DISTRIBUTION INTERNATIONAL**  
HOLLYHILL INDUSTRIAL ESTATE  
IRELAND  
VAT No. IT 0014608**9990**

Identificazione  
Diretta =  
**Soggetto estero**

# REVERSE CHARGE

## Internazionale

Il soggetto passivo stabilito in Italia fa il reverse charge in quanto il fornitore è soggetto estero (ancorché identificato in Italia) e l'operazione è territorialmente rilevante in Italia. Esempi ed adempimenti:

- **Acquisti intracomunitari** (Integrazione fattura)
- **Acquisti di servizi territorialmente rilevanti in Italia** da fornitori stabiliti in uno Stato comunitario (integrazione fattura);
- Acquisti di servizi territorialmente rilevanti in Italia da fornitori stabiliti in uno Stato extracomunitario (autofattura)
- **Acquisti di beni già presenti in Italia** da fornitori stabiliti in uno Stato comunitario (integrazione fattura);
- Acquisti di beni già presenti in Italia da fornitori stabiliti in uno Stato extracomunitario (autofattura)

I documenti dei fornitori sono analogici e tali restano le integrazioni e le autofatture. Nulla deve venire gestito tramite SDI. È necessario compilare l'esterometro e quando previsto e se obbligato il modello INTRASTAT.

# ACQUISTO INTRACOMUNITARIO

Berlac AG . Allmendweg 39  
4450 Sissach . Switzerland  
Phone +41 (0)61 976 90 10  
Fax +41 (0)61 976 96 20  
info@berlac.ch . www.berlac.ch

\*\*\*\*\*

UST-ID-Nr Berlac AG: DE 291 175 480  
ID-Nr.des Empfänger: 3

"Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem.§6a USTG

\*\*\*\*\*

BERLAC EORI: DE5332931

"INVERSIONE CONTABILE"

INTEGRAZIONE DEL CESSIONARIO O DEL COMMITTENTE ART. 46 1° COMMA  
DL 427 E SUCCESSIVE MODIFICHE

IMPONIBILE EURO 2250,00 IVA 22% 495,00 TOTALE EURO 2745,00

ACQUISTO INTRACOMUNITARIO DALLA PARTITA IVA TEDESCA (RIGO VJ9)

- INTEGRAZIONE DELLA FATTURA DEL FORNITORE
- ESTEROMETRO
- INTRA ACQUISTI SE OBBLIGATI

# ACQUISTO COMUNITARIO E NAZIONALE



# ACQUISTO DA SOGGETTO IDENTIFICATO

Dell SA  
34938 Montpellier Cedex 9



Dettagli IVA					
Cod. IVA	IVA %	EUR Totale netto	EUR Totale IVA		
ZR	0	368.03	0.00	Totale netto	EUR 368.03
				Spese di trasporto	EUR 0.00
				IVA	EUR 0.00
				Totale	EUR 368.03

Tag number: CKLZXD2

*Dell S.A. è una società di nazionalità francese, con sede centrale nel 1, rond-point Benjamin Franklin,  
34938 Montpellier Cedex 9 - Francia, iscritta nel RCS Montpellier 351 528 229 - APE 4651Z - Capitale sociale: 1,782,769 euro, IVA FR 20 351 528 229.  
Sede centrale per l'IVA in Italia: Viale Milanofiori Palazzo WTC, 20090 Assago Milanofiori - IVA IT 00001709997.*

Vendita sottoposta a Reverse Charge, ex. Art. 17 c.2 DPR 633/72

PayPal

PayPal

IVA 0%. Obblighi relativi all'IVA adempiuti dal compratore ex Art. 17, comma 2, DPR n.. 633 del 26 ottobre, 1972

**ACQUISTO DI MERCE GIÀ PRESENTE IN ITALIA DA SOGGETTO COMUNITARIO DIRETTAMENTE IDENTIFICATO (RIGO VJ3)**

- INTEGRAZIONE DELLA FATTURA
- ESTEROMETRO
- NO INTRA (ANCHE SE SOGGETTI OBBLIGATI)

# ACQUISTO COMUNITARIO E NAZIONALE

Cessione comunitaria  
Cliente deve avere VIES  
Obbligo di compilazione INTRA  
Dimostrare l'arrivo a destino della merce



Identificazione in Italia (Rappr. Fisc o id. dir)  
Cessione comunitaria a posizione italiana  
INTRA tra sede estera e posizione IVA italiana

Soggetto passivo IVA

Cessione con reverse charge 17.2 a soggetti passivi

Posizione IVA

Cessione con IVA a privati

Soggetto privato



## ACQUISTI DA SOGGETTI IDENTIFICATI

RM 89/2010



**Il rappresentante fiscale di soggetto estero non deve emettere fattura al proprio cliente italiano, ma può farlo per esigenze interne.**

RM 21/2015



**Qualora si riceva una fattura da soggetto estero con rappresentante fiscale senza l'indicazione della partita IVA estera, ma con solo quella italiana del rappresentante fiscale è necessario emettere autofattura**

Nell'esterometro non dovrebbe essere indicata la partita IVA italiana

# Invoice

## ACQUISTI DA SOGGETTI IDENTIFICATI

Apple Distribution International

Hollyhill Industrial Estate

Hollyhill, Cork

Ireland

VAT No: IT00146089990

VAT Basis	VAT Amount	VAT Rate
2.616,00	0,00	0,00%
Total Price(Incl.VAT)		EUR 2.616,00

Reverse charge according to art 17, comma 2, del d.P.R. 633/72

SOCIETÀ ISCRITTA IN ITALIA AL REGISTRO A.E.E. AL N° IT08020000003248

**ACQUISTO DI MERCE GIÀ PRESENTE IN ITALIA DA SOGGETTO COMUNITARIO DIRETTAMENTE IDENTIFICATO (RIGO VJ3)**

- **AUTOFATTURA PERCHÈ MANCA LA PARTITA IVA ESTERA**
- **ESTEROMETRO (SU QUALE PARTITA IVA?)**
- **NO INTRA (ANCHE SE SOGGETTI OBBLIGATI)**



## ACQUISTI DA SOGGETTI COMUNITARI

Google Ireland, Ltd.  
Gordon House  
Barrow Street  
Dublin 4  
Ireland

N. partita IVA: IE 6388047V

Debitore:

*[Redacted text]*

Data	Descrizione	Costo	IVA (0%): *	Totale
21/dic/2012	Costo Google AdWords (pagamento richiesto)	€ 211,45	€ 0,00	€ 211,45
	<b>Totali:</b>	€ 211,45	€ 0,00	€ 211,45

\* Servizi soggetti al reverse charge - l'IVA deve essere applicata dal destinatario in conformità all'articolo 196 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio

N. partita IVA: IT *[Redacted]*

### ACQUISTO DI SERVIZIO GENERICO DA SOGGETTO COMUNITARIO - RIGO VJ3

- INTEGRAZIONE DELLA FATTURA
- ESTEROMETRO
- INTRASTAT (SE SOGGETTI OBBLIGATI)



## ACQUISTI DA SOGGETTI EXTRACOMUNITARI

### Invoice

IVA clienti: Questa fattura è soggetta a inversione contabile.

**Hootsuite Media Inc.**

Solo Canada GST # 84250-7261 • Solo Quebec: QST # 1221199690 • Solo UE: VAT # EU826021784

Hootsuite Media Inc. 5 East 8th Avenue, Vancouver, CANADA, V5T 1R6  
Hootsuite è un marchio di Hootsuite Media, Inc.

### ACQUISTO DI SERVIZIO GENERICO DA SOGGETTO EXTRACOMUNITARIO (RIGO VJ3)

- AUTOFATTURA
- ESTEROMETRO
- NO INTRASTAT

# REVERSE CHARGE

Nazionale

Il soggetto passivo stabilito in Italia fa il reverse charge integrando la fattura del fornitore, in quanto previsto dalla normativa nazionale (art. 17, commi 5 e 6 e 74 commi 7 e 8). Esempi:

- Subappalti edili
- Acquisto di rottami
- Servizi di pulizia, di demolizione, di installazione impianti e di completamento di edifici

# REGISTRAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE INTEGRAZIONE

*Per gli acquisti interni per i quali l'operatore IVA italiano riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6" in quanto l'operazione è effettuata in regime di inversione contabile, ai sensi dell'articolo 17 del d.P.R. n. 633/72, l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede una "integrazione" della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e la conseguente registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 del d.P.R. n. 633/72. Al fine di rispettare il dettato normativo, l'Agenzia ha già chiarito con la circolare 13/E del 2 luglio 2018 che una modalità alternativa all'integrazione della fattura possa essere la **predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa**. Al riguardo, si evidenzia che tale documento - che per consuetudine viene chiamato "autofattura" poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l'identificativo IVA dell'operatore che effettua l'integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente - **può essere inviato al Sistema di Interscambio e, qualora l'operatore usufruisca del servizio gratuito di conservazione elettronica offerto dall'Agenzia delle entrate, il documento verrà portato automaticamente in conservazione.***

# REGISTRAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE INTEGRAZIONE

**CM 45/2005 con riferimento all'integrazione delle fatture elettroniche per acquisti comunitari**

*Posto che la fattura ricevuta non puo' essere in alcun modo modificata, l'acquirente deve predisporre un altro documento in cui annotare sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura estera (cfr circolare 23 febbraio 1994, n. 13/E). Detto documento, se emesso in forma elettronica, e' allegato alla fattura originaria e reso imm modificabile mediante l'apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata.*

*Qualora, invece, il documento integrativo sia redatto su supporto cartaceo, si rende necessario materializzare la fattura estera, per conservarla congiuntamente al menzionato documento, ovvero, in alternativa, convertire il documento integrativo analogico in formato elettronico.*

## **SOLUZIONE PROPOSTA DA ASSOSOFTWARE Comunicato stampa 18/09/2018**

È “valida la possibilità di procedere alla semplice registrazione contabile del documento integrato dandone evidenza sulle scritture contabili (Registri IVA e Libro Giornale), portando in conservazione il solo documento di acquisto originario non integrato.”

*Soluzione apparentemente bocciata dalle FAQ dell'Agenzia ma riproposta da Assosoftware nel Comunicato Stampa del 14/01/2019*

# REGISTRAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE INTEGRAZIONE

MODALITÀ DI ARCHIVIAZIONE	FONTE	DETTAGLI
Archiviazione cartacea del documento integrato	CM 45/2005	Archiviazione elettronica della fattura non integrata ed archiviazione analogica della fattura integrata <b>(da confermare)</b>
Archiviazione elettronica del documento integrato	CM 45/2005	Archiviazione elettronica della fattura non integrata ed archiviazione elettronica come allegato di un file contenente i dati dell'integrazione
	FAQ Agenzia 21/11/20018	Per chi ha conservazione sostitutiva gratuita con Agenzia: invio a SDI di una autofattura
	Soluzione Assosoftware	Archiviazione elettronica della fattura non integrata (i dati dell'integrazione emergono dai registri IVA) <b>(da confermare)</b>



# ARCHIVIAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE

## CM 36/2006, punto 7

Il processo di conservazione elettronica prende avvio con la memorizzazione, su supporti ottici o altri idonei supporti, dei documenti e termina con l'apposizione della sottoscrizione elettronica e della marca temporale sull'insieme dei documenti

La conservazione elettronica dei documenti informatici deve essere eseguita, ~~ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del decreto, almeno ogni quindici giorni per le fatture (...)~~ **entro il terzo mese successivo a quello di scadenza della dichiarazione dei redditi** (art. 3 comma 3 d.m. 17.06.2014)

Periodo di imposta  
2018, relativamente  
alle sole fatture  
elettroniche emesse  
a fronte dell'obbligo  
di legge (carburanti,  
subappalti e  
subforniture)

31/1/2020

# **SANZIONI NEL REVERSE CHARGE**

# MANCATA EMISSIONE DI FATTURA IN REVERSE CHARGE

**Art. 6,  
comma 2  
D.Lgs. 471/97**

- **Da € 250 ad € 2.000 se non rileva ai fini della determinazione del reddito**
- **Dal 5% al 10% dei corrispettivi con un minimo di € 500 quando rileva per la determinazione del reddito**

# EMISSIONE DI FATTURA COL IVA ANZICHÉ CON REVERSE CHARGE

Art. 6,  
comma 9-bis1  
D.Lgs. 471/97

- *Da € 250 ad € 10.000*
- *In caso di evasione dell'IVA incassata si ritiene che vadano applicate le ordinarie sanzioni di mancato versamento e di dichiarazione infedele*

# EMISSIONE DI FATTURA COL REVERSE CHARGE ANZICHÉ CON L'IVA

Art. 6,  
comma 9-bis<sup>2</sup>  
D.Lgs. 471/97

- *Da € 250 ad € 10.000*
- *In caso di intento di evasione o di frode del cessionario o committente, del quale sia provato che il cedente o prestatore era consapevole, dal 90% al 180% dell'imposta con un minimo di € 500;*

# MANCATA EFFETTUAZIONE DEL REVERSE CHARGE

**Art. 6, comma 9-bis  
D.Lgs 471/97**

- Da € 500 ad € 20.000
- Dal 5% al 10% dell'imponibile con un minimo di € 1.000 quando l'operazione non risulta dalla contabilità

- Qualora il reverse charge fosse stato a debito (per indetraibilità dell'IVA) si applica anche la sanzione del 90% per indebita detrazione

- La stessa sanzione è applicabile in caso di omessa regolarizzazione da parte del cessionario

# ERRONEO RICEVIMENTO DI FATTURA CON IVA ANZICHÈ CON REVERSE CHARGE

Art. 6, comma 9-bis1  
D.Lgs. 471/97

- Da € 250 ad € 20.000. Resta fermo il diritto alla detrazione. Alla sanzione è solidalmente tenuto il prestatore
- Quando l'errata applicazione del reverse charge "è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole" si applica la sanzione fra il 90% ed il 180% dell'imposta.

*Tanto premesso, si è dell'avviso che, così come l'Amministrazione finanziaria in sede di accertamento può limitarsi a contestare la sanzione, senza operare alcun recupero d'imposta né in capo al cedente, né in capo al cessionario sempreché la stessa sia stata assolta, seppur irregolarmente egualmente, in sede di ravvedimento la violazione commessa potrà essere sanata con il pagamento in misura ridotta della sola sanzione del 3 per cento dell'imposta irregolarmente assolta (che ai tempi era la sanzione formale applicabile in assenza di danno erariale, oggi sostituita dalla sanzione di € 250 in assenza di frode NDR), senza bisogno di porre in essere ulteriori adempimenti a rettifica del comportamento tenuto. Pertanto, nel caso in questione, al fine di sanare la violazione commessa non sarebbe stato necessario emettere le note di credito (...) (RM 140/2010)*

# RICEVIMENTO DI FATTURA CON REVERSE CHARGE ANZICHÈ CON IVA

Art. 6, comma 9-bis2  
D.Lgs. 471/97

- Da € 250 ad € 20.000.
- Quando l'errata applicazione del reverse charge *“è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole”* si applica la sanzione fra il 90% ed il 180% dell'imposta.



# ERRONEA APPLICAZIONE DEL REVERSE CHARGE

Art. 6,  
comma 9-bis3  
D.Lgs 471/97

*“Se il cessionario o committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato da tale soggetto nelle liquidazioni dell'imposta che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a recuperare l'imposta eventualmente non detratta (...). La disposizione si applica anche nei casi di operazioni inesistenti, ma trova in tal caso applicazione la sanzione amministrativa compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro”.*

## **PARTE 2**

**REVERSE CHARGE ART. 17, COMMA 6, LETT. A-TER)**

# PRESUPPOSTI

- Soggettività passiva del cliente
- Prestazione di servizi
- Svolta su edifici
- Di demolizione, installazione impianti, di completamento e di pulizia

## COMMITTENTE SOGGETTO PASSIVO

Soggetto	Caratteristiche	Immobile oggetto di intervento	Soggetto passivo
<b>Persona fisica</b>	Senza partita IVA	--	NO
	Con partita IVA (ditta individuale o professionista)	Adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività (magazzino, officina, studio professionale ecc.)	SÌ
		Adibito esclusivamente ad uso privato	NO
		Adibito promiscuamente ad uso privato e all'esercizio dell'attività	Limitatamente alla quota utilizzata nell'esercizio dell'attività e da comunicare al prestatore
<b>Società ed enti commerciali</b>	Con partita IVA (obbligatoria)	tutti	SÌ
<b>Ente non commerciale o ente pubblico</b>	Senza partita IVA	--	NO
	Con partita IVA (per esercizio di attività commerciale)	Adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività commerciale	SÌ
		Adibito esclusivamente ad esercizio dell'attività istituzionale	NO
		Adibito promiscuamente ad esercizio di attività commerciale e ad attività istituzionale	Limitatamente alla quota utilizzata nell'esercizio dell'attività commerciale e da comunicare al prestatore

## REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

Il reverse charge è un sistema di fatturazione che «prevale» sullo split payment.

Il reverse charge si applica solo per servizi resi all'ente pubblico relativi all'attività commerciale

Qualora l'ente pubblico abbia edifici oggetto di interventi utilizzati promiscuamente per l'esercizio di attività commerciale e per l'esercizio di attività istituzionale **deve** comunicare al prestatore la quota percentuale riferibile all'uno ed all'altro e la fatturazione va fatta in proporzione (CM 15/2015).

# ESCLUSIONE DAL “NUOVO” REVERSE CHARGE

## SOGGETTI PASSIVI CHE APPLICANO DETERMINATI REGIMI SPECIALI

La Circolare Agenzia delle Entrate n. 14/2015 esclude che possa applicarsi il reverse charge nei confronti di tali soggetti:

- i produttori agricoli con volume di affari non superiore ad € 7.000, di cui all'articolo 34, comma 6, D.P.R. n. 633/1972;
- esercenti attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972 ai quali, agli effetti dell'IVA, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 74, sesto comma, D.P.R. n. 633/ 1972;
- enti che hanno optato per le disposizioni di cui alla Legge n. 398/1991;
- soggetti che effettuano spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le altre attività di cui alla tabella C allegata al D.P.R. n. 633/1972 che, nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore ad € 25.822,84, di cui all'articolo 74-quater, quinto comma, D.P.R. n. 633/1972.



**ATTENZIONE:** La stessa Circolare precisa però che il regime del reverse charge va applicato nei confronti dei soggetti minimi. In tale caso, infatti, il minimo dovrà integrare la fattura ricevuta e versare l'IVA il 16 del mese successivo.

## PRESTAZIONI DI SERVIZI INTERESSATE

L'Agenzia delle Entrate ha individuato le prestazioni di servizi facendo riferimento a dei codici ATECO ed ha precisato che:

- Non si deve fare riferimento al codice ATECO utilizzato dal prestatore, ma verificare che la prestazione ricada tra quelle ricadenti negli specifici codici (nel caso in cui il prestatore non abbia dichiarato tale codice dovrebbe chiederne l'apertura)
- I codici ATECO riferiti alla “installazione” di impianti fanno riferimento a tutte le lavorazioni eseguite su tali impianti (manutenzioni riparazioni ecc...), comprese quelle programmate e quelle su abbonamento
- I codici ATECO riferiti a lavori di “completamento” fanno riferimento a tutte le lavorazioni eseguite su tali impianti (manutenzioni riparazioni ecc...) e non solo alla fase finale di un lavoro di costruzione

# SERVIZI DI PULIZIA

- Include le attività elencate dai codici:
  - 81.21.00 pulizia generale non specializzata di edifici
  - 81.22.02 altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali
- NON include le seguenti attività:
  - Pulizia di pollai e altri locali agricoli
  - Pulizia di pozzi neri, fosse settiche, fognature
  - Disinfezione e disinfestazione di edifici (derattizzazione)
  - Sgombero della neve
  - Pulizia di piscine



# DEMOLIZIONE INSTALLAZIONE IMPIANTI E COMPLETAMENTO

## 43.1 DEMOLIZIONE E PREPARAZIONE DEL CANTIERE EDILE

43.11.00 Demolizione

## 43.2 INSTALLAZIONE DI IMPIANTI EL., IDR. ED ALTRI LAVORI DI COSTR. E INST.

43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa m&r)

43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)

43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione

43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)

43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la m&r)

43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili

43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni

43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a.

## 43.3 COMPLETAMENTO E FINITURA DI EDIFICI

43.31.00 Intonacatura e stuccatura

43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate

43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili

43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri

43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili (muratori)

43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

# ATTIVITÀ ESCLUSE - ESEMPLIFICAZIONE

- 41.20.00 Costruzione di edifici residenziali e non residenziali
- 43.12.00 Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno
- 43.13.00 Trivellazioni e perforazioni
- 43.22.04 Installazione di impianti di depurazione per piscine *(anche se sul tetto?)*
- 43.22.05 Installazione di impianti di irrigazione per giardini *(anche pensili?)*
- 43.91.00 Realizzazione di coperture
- 43.99.01 Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici
- 43.99.02 Noleggio di gru ed altre attrezzature con operatore per la costruzione o la demolizione
- 43.99.09 Altre attività di lavori specializzati di costruzione n.c.a.

# ATTIVITÀ ESCLUSE - ESEMPLIFICAZIONE

- 41.20.00 Costruzione di edifici residenziali e non residenziali
- 43.12.00 Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno
- 43.13.00 Trivellazioni e perforazioni
- 43.22.04 Installazione di impianti di depurazione per piscine
- 43.22.05 Installazione di impianti di irrigazione per giardini
- 43.91.00 Realizzazione di coperture (*costruzione di tetti - copertura di tetti -installazione di grondaie e pluviali*)
- 43.99.01 Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici
- 43.99.02 Noleggio di gru ed altre attrezzature con operatore per la costruzione o la demolizione
- 43.99.09 Altre attività di lavori specializzati di costruzione n.c.a.
- 71.20.21 Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi (verifiche per la messa a terra degli impianti elettrici (RM 111/2017))

# ATTIVITÀ ESCLUSE - ESEMPLIFICAZIONE

## NO REVERSE CHARGE

41.20.00 Costruzione di edifici residenziali e non residenziali

*Questo gruppo include la costruzione completa di edifici residenziali o non residenziali eseguiti per conto proprio o per conto terzi e poi venduti. La realizzazione della costruzione, in parte o nella sua totalità può essere data in affidamento all'esterno (outsourcing). (...) **Se si effettuano solo parti specifiche del processo di costruzione, l'attività è classificata nella divisione 43.***

## REVERSE CHARGE

43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili (muratori)

**Con risposta a question time dell'on. Gebhardt, il MEF ha precisato che l'impresa edile che realizza solo i lavori in muratura di un edificio deve applicare il reverse charge**

## AFFIDAMENTO DI UN LAVORO COMPLESSO AD UNICA IMPRESA

Tipo di intervento		Modalità di fatturazione
Manutenzione ordinaria		Obbligo di separare i corrispettivi
Manutenzione straordinaria	Altri interventi	
	Interventi di accorpamento e frazionamento	L'intero corrispettivo va fatturato con IVA
Restauro e risanamento conservativo		
Ristrutturazione edilizia		
Costruzione		

**In caso di affidamento a diverse imprese di una singola fase della lavorazione, gran parte di esse fattureranno con il reverse charge!**

## ESEMPIO – COSTRUZIONE EDIFICIO

### **COSTRUZIONE AFFIDATA AD UNICA IMPRESA**

Tutto il corrispettivo va con **IVA  
esposta**

### **COSTRUZIONE AFFIDATA A PIÙ IMPRESE**

Lavori di muratura → **reverse charge**

Opere di elettricista → **reverse charge**

Opere da idraulico → **reverse charge**

Realizzazione copertura → **IVA esposta**

Fornitura di finestre → **IVA esposta**

Pavimentazioni → **reverse charge**

Tinteggiature → **reverse charge**

# ATTIVITÀ ESCLUSE - ESEMPLIFICAZIONE

## NO REVERSE CHARGE

**43.99.09 Altre attività di lavori specializzati di costruzione nca**

(...) lavori di isolamento e di impermeabilizzazione, deumidificazione di edifici, scavo di pozzi di aerazione, posa in opera di elementi d'acciaio non fabbricati in proprio, (...), **posa in opera di mattoni e pietre**, montaggio e smontaggio di ponteggi e piattaforme di lavoro (incluso il loro noleggio), costruzione di camini e forni industriali

## REVERSE CHARGE

**43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili (muratori)**

**43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri**

posa in opera, applicazione o installazione, in edifici o in altre opere di costruzione, di: piastrelle in ceramica, calcestruzzo o pietra da taglio per muri o pavimenti,

## DEFINIZIONE DI EDIFICIO

*Per edificio e fabbricato si intende qualsiasi costruzione coperta isolata da vie o da spazi vuoti, oppure separata da altre costruzioni mediante muri che si elevano, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome.*

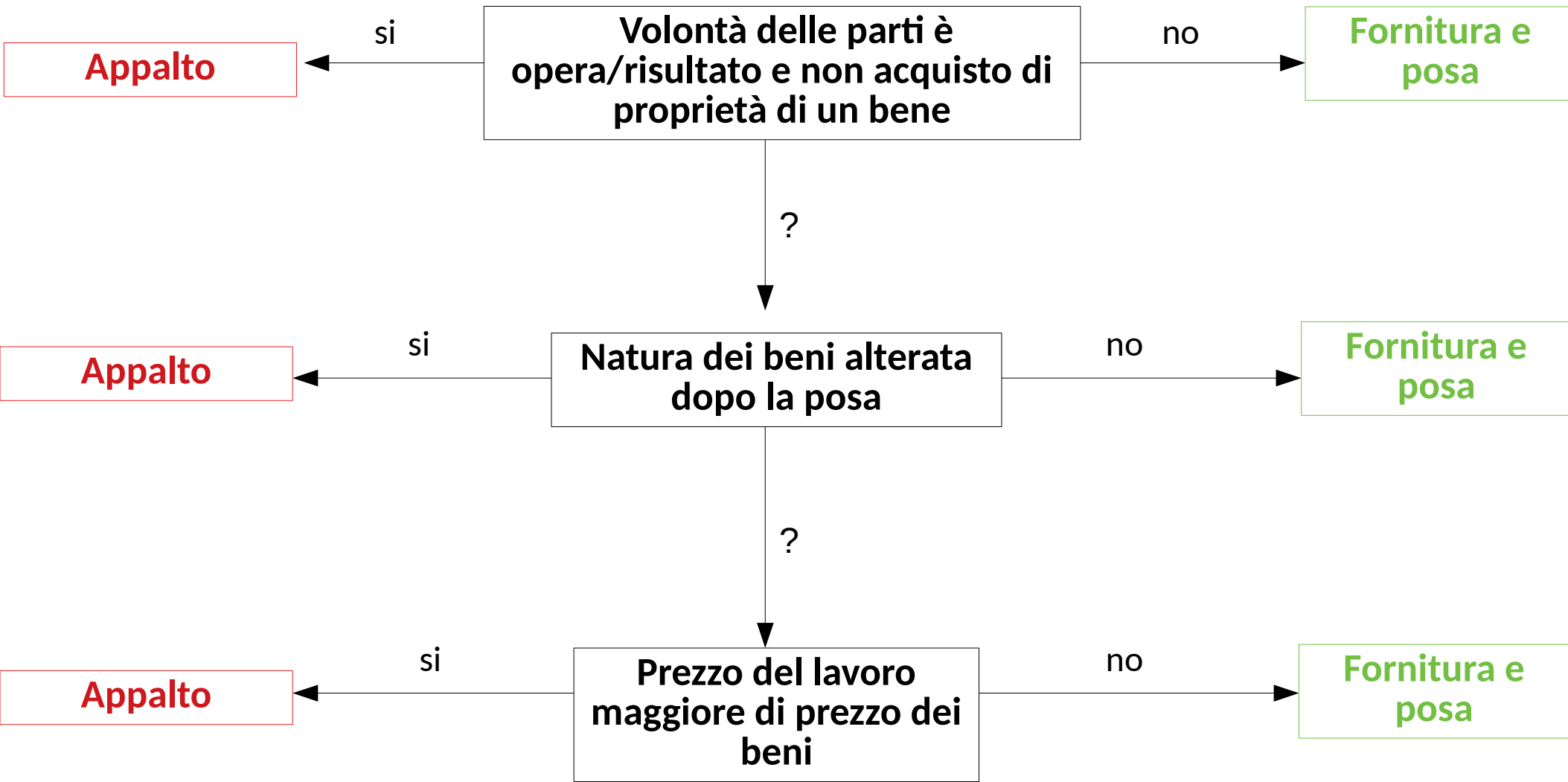


## DEFINIZIONE DI EDIFICIO

EDIFICIO SI	EDIFICIO NO
Piscine collocate sui terrazzi degli edifici	Terreni, anche se provvisti di impianti (campeggi, parcheggi, impianti sportivi, ecc...)
Parcheggi posti sul lastrico solare o interrati	Macchinari, silos, ecc, anche se stabilmente infissi al suolo ed accatastati
Giardini pensili	Parcheggi e giardini accessori ma non facenti parte integrante di un edificio*
impianti fotovoltaici non autonomamente accatastati in D10 posti al servizio dell'edificio, anche se posizionati esternamente allo stesso	Impianti industriali, ancorché con elementi in comune con un fabbricato (celle frigorifere, impianti di distribuzione di gas medicale)
Impianti relativi all'edificio, anche nelle terminazioni poste esternamente ad esso	Impianti fotovoltaici accatastati in D10
Impianti antincendio, anche nelle loro parti mobili (estintori) se previsti dal CPI	Estintori non previsti dal CPI

**\* CM 16/2017 ha posizione contraria a CM 14/2015 e 37/2015**

# APPALTO: TIE BREAKER RULE



# APPALTO E FORNITURA CON POSA - ESEMPI

- **Sostituzioni di parti usurate o difettose di un impianto (CM 37/16)**
- **Massetti o Caldane (RM 249/08)**
- **Pareti in cartongesso (220/07)**
- **Impianti fotovoltaico (RM 474/08)**
- **Realizzazione fabbricato con precompressi (RM 76/08)**
  - **Impianto di allarme installato non dal produttore (RM 164/07)**
- **Installazione ascensori (DRE Lombardia 904-287/07)**

Volontà delle parti è opera/risultato e non acquisto di proprietà di un bene

si

no

?

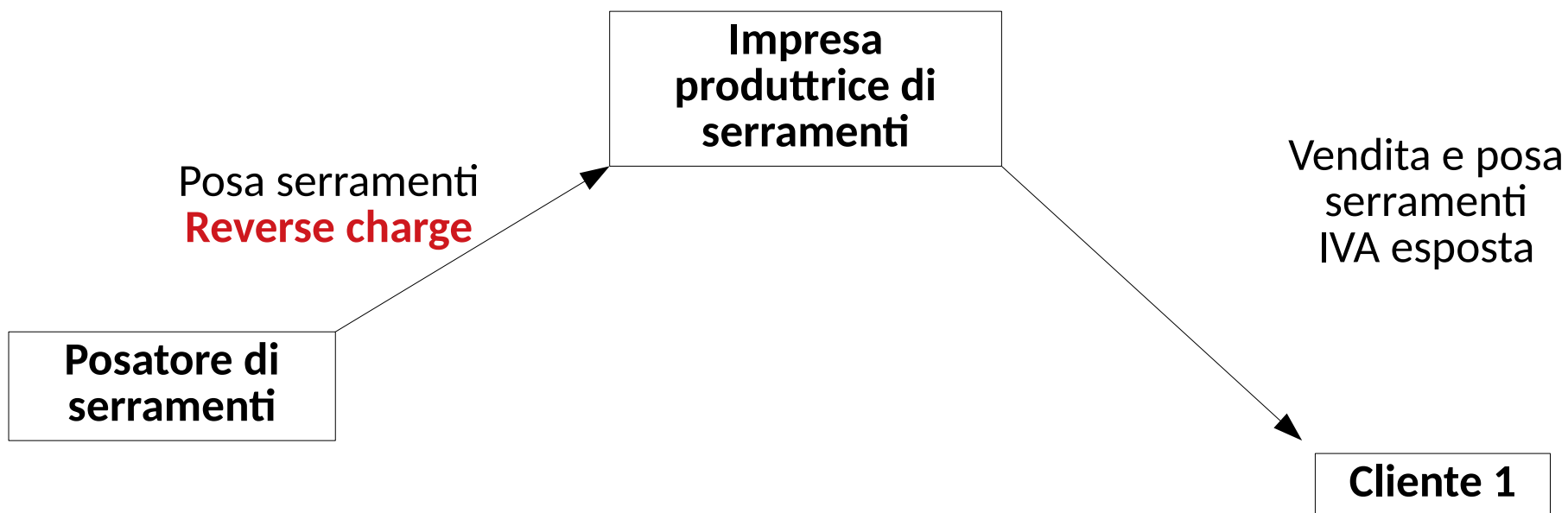
Natura dei beni alterata dopo la posa

si

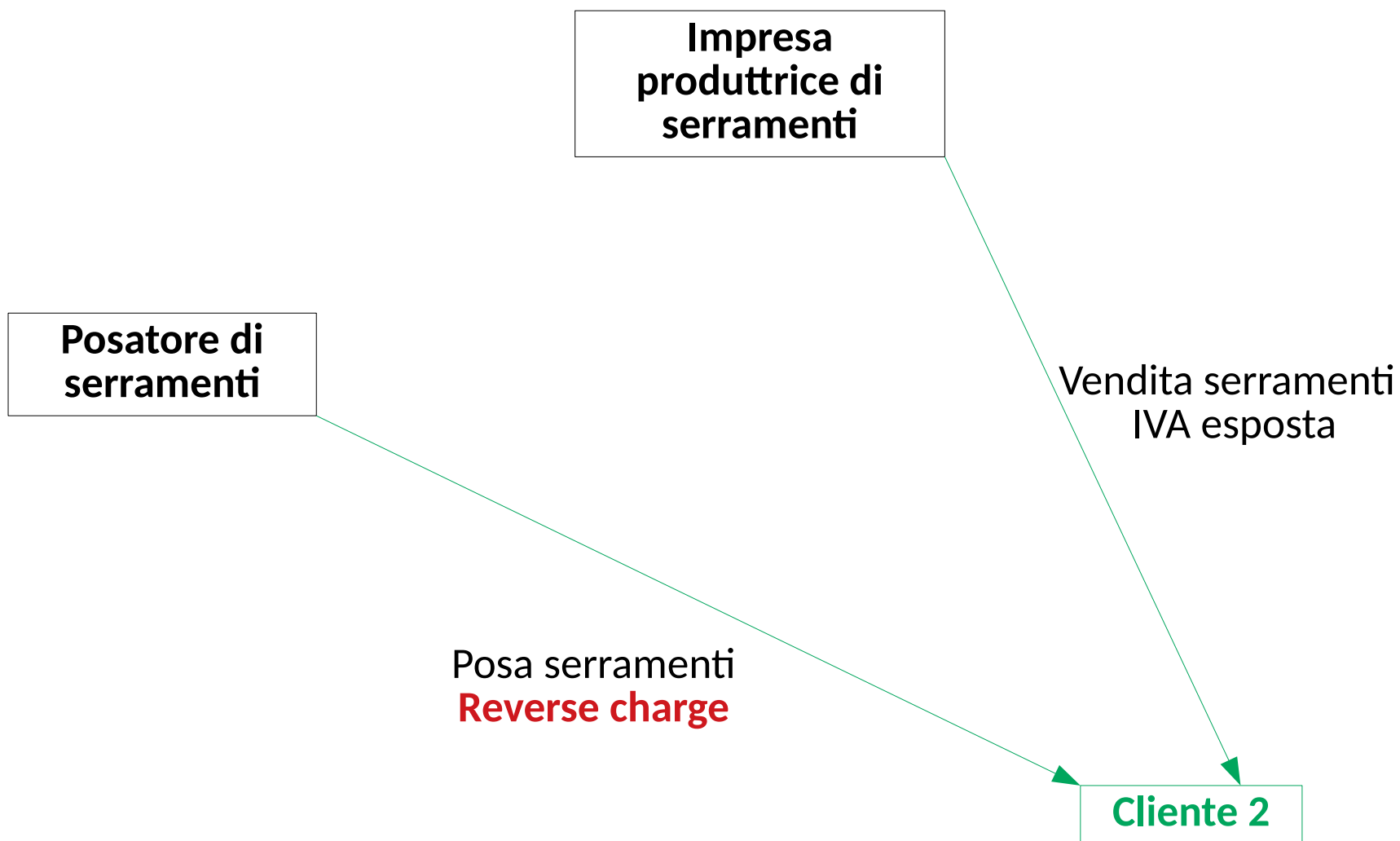
no

- **Cavo sottomarino (C-111/05)**
- **Pannelli in acciaio (RM 255/08)**
- **Serramenti (CM 11/07)**
- **Impianto di allarme ceduto e posato dal produttore (RM 164/07)**
  - **Installazione di ascensori (DRE Piemonte 901-517/07)**

# APPALTO E FORNITURA CON POSA - ESEMPI



# APPALTO E FORNITURA CON POSA - ESEMPI



**PARTE 3**

**NOVITÀ IVA**

# VOUCHER

## MONOUSO

- Sono quelli per i quali è conosciuta l'IVA incorporata (si conosce il Paese in cui verranno spesi e l'aliquota IVA dei beni o dei servizi acquistabili)
- La cessione del buono è assoggettata ad IVA
- La cessione dei beni o la prestazione dei servizi pagati con il buono non è assoggettata ad IVA

## MULTIUSO

- Sono quelli per i quali non è conosciuto l'importo dell'IVA incorporata (non si conosce il Paese in cui verranno spesi e l'aliquota IVA dei beni o dei servizi acquistabili)
- La cessione del buono non è assoggettata ad IVA
- La cessione dei beni o la prestazione dei servizi pagati con il buoni è assoggettata ad IVA e la base imponibile è pari al prezzo del buono (se conosciuto) altrimenti dal valore nominale dello stesso

# RIGO VL33 E OMESSI VERSAMENTI PERIODICI

<b>VL30</b>	Ammontare IVA periodica			1		,00
		IVA periodica dovuta	IVA periodica versata			
		2	3			
		,00	,00			
<b>VL31</b>	Ammontare dei debiti trasferiti (*)					,00
<b>VL32</b>	IVA A DEBITO					,00
	ovvero					
<b>VL33</b>	IVA A CREDITO					,00

Per calcolare il credito IVA annuale è necessario **considerare esclusivamente i «versamenti effettuati»**. Pertanto, è precluso utilizzare il credito teoricamente emergente dalla dichiarazione IVA annuale calcolato considerando anche i versamenti omessi, per poi utilizzare tale credito annuale per ravvedere gli stessi omessi versamenti periodici



# DICHIARAZIONE DI INTENTO

**LA DICHIARAZIONE PUÒ ESSERE REVOCATA, ANCHE TACITAMENTE, ED ANCHE PER SINGOLA OPERAZIONE (Risposta a consulenza giuridica formulata da Assonime)**

**ERRORE FORMALE NELLA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DI INTENTO (erronea compilazione della casella “integrativa” che riduce il plafond disponibile) sanzionato con € 250 (Risposta interpello 126/2018)**

**FINE**