

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

NOVITA' NORMATIVE IVA

ANNO D'IMPOSTA 2015

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali
Ufficio di Statistica

Sommario

1.	ESTENSIONE DEL MECCANISMO DELL'INVERSIONE CONTABILE	3
1.1	Pulizia, demolizione, installazione di impianti e prestazioni di completamento relative ad edifici ..	3
1.2	Settore energetico.....	4
1.3	Cessioni di pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo	5
2.	LA SCISSIONE DEI PAGAMENTI (SPLIT PAYMENT)	5
3.	IL REGIME “MINI ONE STOP SHOP”	7
4.	NUOVO QUADRO “VI”	8

1. ESTENSIONE DEL MECCANISMO DELL'INVERSIONE CONTABILE

Il meccanismo dell'inversione contabile può essere schematizzato nel seguente modo: il cedente o prestatore emette fattura con annotazione "*inversione contabile*": il cessionario o committente integra la fattura con l'indicazione dell'aliquota e dell'imposta, di cui si assume l'onere del versamento.

Questa modalità di applicazione dell'IVA evita che il cessionario porti in detrazione un'imposta che il cedente non versa.

L'introduzione dell'articolo 199 nella c.d. *Direttiva di rifusione 2006/112/CE* ha sancito il pieno riconoscimento, a livello comunitario, della liceità dell'utilizzo di tale meccanismo, quale strumento utile a contrastare il diffuso problema delle frodi fiscali.

1.1 PULIZIA, DEMOLIZIONE, INSTALLAZIONE DI IMPIANTI E PRESTAZIONI DI COMPLETAMENTO RELATIVE AD EDIFICI

La legge di stabilità del 2015 (legge n. 190 del 23 dicembre 2014) ha inserito nel sesto comma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972 la nuova *lettera a-ter*), che dispone l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle "*prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici*".

Contestualmente è stata modificata la lettera a), già inclusa nel sesto comma dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972: il legislatore ha precisato che dal relativo ambito sono escluse le operazioni per cui risulta applicabile la nuova lettera a-ter). Conseguentemente, se la prestazione resa è oggettivamente riconducibile tra i servizi elencati nella lettera a-ter) dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972, nel caso in cui il committente sia in possesso della soggettività passiva ai fini Iva, l'inversione contabile deve essere obbligatoriamente applicata in ottemperanza alla nuova previsione normativa, anche se riconducibile nell'ambito di un contratto di subappalto, nei confronti di un subappaltante che, al pari dell'appaltatore, esercita un'attività con un codice Ateco 2007 rientrante nel settore dell'edilizia.

1.2 *SETTORE ENERGETICO*

Gli articoli 199 e 199-bis della Direttiva n. 2006/112/CE designano le operazioni che possono essere oggetto di inversione contabile, rispettivamente, senza limitazioni temporanee e fino al 31/12/2018.

Su tali basi, la legge di stabilità 2015 ha modificato il sesto comma dell'articolo 17 del DPR n. 633 del 1972, aggiungendo le lettere *d-bis*), *d-ter*) e *d-quater*).

Quindi a decorrere dal 1 gennaio 2015 e sino al 31 dicembre 2018, il meccanismo dell'inversione contabile viene esteso:

- ai trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra definite dall'articolo 3 della Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, e successive modificazioni, trasferibili ai sensi dell'articolo 12 della medesima Direttiva 2003/87/CE, e successive modificazioni;
- ai 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;
- alle cessioni di gas e di energia elettrica a un *soggetto passivo rivenditore* ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a) del DPR 633/72.

Per quanto riguarda la cessione di gas ed energia elettrica si rammenta come sia oggettivamente difficoltoso, nella compravendita di tali prodotti, rilevarne il flusso. L'individuazione della territorialità di transazioni che hanno ad oggetto i beni in esame, non prende in considerazione il luogo ove si trovano all'atto della vendita, ma:

- il Paese dove è stabilito l'acquirente se questo è un *soggetto passivo rivenditore* inteso come un soggetto passivo la cui principale attività è costituita dalla rivendita dei beni in esame;
- il luogo di consumo del committente, se l'acquirente è un soggetto diverso.

Dal primo gennaio 2015, anche nelle transazioni tra operatori nazionali, l'IVA relativa alle cessioni di energia verso un soggetto passivo rivenditore è dovuta dall'acquirente.

1.3 **CESSIONI DI PALLETS RECUPERATI AI CICLI DI UTILIZZO SUCCESSIVI AL PRIMO**

La legge di stabilità 2015 ha modificato l'articolo 74, comma 7, del DPR 633 del 1972, estendendo, con decorrenza 1 gennaio 2015, il meccanismo dell'inversione contabile alle cessioni di "bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo".

La condizione necessaria ai fini dell'applicazione del reverse charge alle cessioni di bancali in legno, è che questi ultimi siano *pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo*.

Per verificare tale condizione, differentemente dal caso di cessioni di rottami, non si richiede che i beni in questione siano inutilizzabili, se non attraverso una fase di lavorazione e trasformazione, rispetto alla loro originaria destinazione, ma è sufficiente che il pallet sia ceduto in un ciclo di utilizzo successivo al primo.

Con la locuzione "*cicli di utilizzo successivi al primo*", il legislatore vuole fare riferimento a tutte le fasi successive alla prima immissione in commercio del pallet nuovo.

Conseguentemente, tutte le fasi di rivendita successive alla prima andranno assoggettate al regime dell'inversione contabile.

2. LA SCISSIONE DEI PAGAMENTI (SPLIT PAYMENT)

Dal 1° gennaio 2015 l'IVA viene versata direttamente dai cessionari e/o committenti quando sono:

- lo Stato;
- gli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica;
- gli enti pubblici territoriali;
- i consorzi costituiti tra enti pubblici;
- le CCIAA;
- gli istituti universitari;
- le ASL;
- gli enti ospedalieri;
- gli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico;
- gli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza.

Si evidenzia come, nell'ambito della casistica sopramenzionata, l'IVA relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi deve continuare ad essere versata dal cedente o prestatore quando:

- i cessionari o committenti siano debitori d'imposta (*reverse charge*);
- le prestazioni di servizi siano soggette a ritenuta alla fonte a titolo d'acconto;
- le operazioni applicano regimi per cui l'IVA non viene separatamente indicata in fattura.

I soggetti passivi IVA che pongono in essere operazioni rientranti nell'ambito di applicazione dello split payment devono emettere la fattura avendo cura di riportare l'annotazione "scissione dei pagamenti".

Le Pubbliche Amministrazioni, non soggetti passivi IVA, destinatarie di fatture che riportano l'annotazione "scissione dei pagamenti" sono tenute, in luogo dei loro fornitori, a versare l'IVA all'Erario, entro il giorno 16 del mese successivo a quello nel quale la stessa è diventata esigibile.

Invece le Pubbliche Amministrazioni che effettuano acquisti di beni e/o servizi nell'esercizio di attività commerciali, rispetto a cui sono soggetti passivi IVA, possono fare partecipare l'imposta su di essi dovuta alla liquidazione periodica del mese o del trimestre.

In termini concreti, i fornitori degli enti della Pubblica Amministrazione, non possono più far confluire nella liquidazione IVA periodica l'imposta relativa alle operazioni fatturate in split payment dal 1° gennaio 2015, non potendo così compensare internamente l'imposta assolta sugli acquisti fatti da fornitori di beni e servizi.

Ciò si traduce nell'aumento della posizione creditoria IVA di questi operatori.

Da qui la necessità di estendere anche ai fornitori delle Pubbliche Amministrazioni in regime di split payment il diritto ad accedere a rimborsi prioritari, già in essere per i seguenti soggetti:

- coloro che pongono in essere prestazioni di servizi derivanti da contratti di subappalto e soggetti al "reverse charge" dell'edilizia;
- coloro che svolgono le attività di cui ai codici ATECOFIN 2004 37.10.1, 27.43.0 e 27.42.0 nel settore del recupero dei metalli e cascami;
- coloro che svolgono le attività di cui ai codici ATECOFIN 2007 37.30.9. (dalle "Istruzioni per la compilazione della dichiarazione IVA 2015")

I fornitori della Pubblica Amministrazione beneficiano, inoltre, della possibilità di ottenere il rimborso dell'imposta *in via prioritaria* e per accedervi, grazie alle modifiche apportate alla disciplina dal D.M. 20 febbraio 2015, non sono altresì tenuti al rispetto delle condizioni previste dall'art. 2, D.M. 22 marzo 2007.

3. IL REGIME “MINI ONE STOP SHOP”

Dal primo gennaio 2015 sono operative le nuove regole del **MoSS** (Mini one Stop Shop) che prevedono il versamento dell'Iva nel Paese del fornitore, ma con l'aliquota e le regole del Paese di consumo.

Il regime riguarda solo i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e quelli forniti per via elettronica (c.d. **servizi TTE**) effettuati verso un cliente “Consumer” (**B2C**).

Tale regime può essere applicato sia da operatori europei che da quelli extraeuropei

In pratica, i fornitori di servizi TTE, possono assolvere l'imposta dovuta nei vari Paesi dell'Unione (e adempiere a tutti gli obblighi connessi) stabilendo la propria “*cabina di regia*” in un unico Stato membro.

L'adesione al Moss è in ogni caso facoltativa e i prestatori di servizi di telecomunicazione possono comunque scegliere di identificarsi in ciascuno Stato membro in cui siano residenti o domiciliati i propri clienti non soggetti passivi di imposta.

4. NUOVO QUADRO “VI”

Il modello IVA 2016 ha previsto l'obbligo, per il fornitore degli esportatori abituali, di riepilogare i dati delle dichiarazioni d'intento ricevute.

A tal fine, è stato introdotto il **nuovo quadro “VI”**, nel quale vanno indicati:

- il numero di partita IVA dell'esportatore abituale (campo 1)
- il numero di protocollo attribuito dall'Agenzia delle Entrate alla dichiarazione d'intento trasmessa in via telematica (campo 2).

Per il solo anno 2015, in assenza del suddetto numero di protocollo, può essere compilato il campo 3, indicando il numero progressivo assegnato alla dichiarazione d'intento dall'esportatore abituale.

L'innovazione trae origine dal decreto sulle Semplificazioni fiscali (D.lgs. n. 175/2014), che ha trasferito in capo all'esportatore abituale, anziché al suo fornitore, l'onere di informare l'Amministrazione finanziaria dell'intenzione di effettuare acquisti e importazioni senza applicazione dell'imposta.

Dal 2015 l'esportatore abituale deve trasmettere telematicamente la dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica.

Successivamente, l'esportatore abituale è tenuto a consegnare al proprio fornitore la dichiarazione d'intento e la ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia.

A sua volta, il fornitore, oltre a verificare che la dichiarazione d'intento sia stata comunicata all'Agenzia delle Entrate, deve riepilogare nella dichiarazione IVA annuale i dati contenuti nella dichiarazione d'intento ricevuta.