Anno 2015 ▼ | Numero 3 ▼ | Marzo 2015 ▼

http://www.commercialistatelematico.com/
http://www.fiscus.it/

FISCUS

COMMERCIALISTA TELEMATICO .com

Il periodico di approfondimento
del Commercialista Telematico ®

In questo numero

Approfondimenti

Fatturazione elettronica alla P.A.
Reverse charge
Split payment

L'angolo della Giurisprudenza

VOCI DAL FORUM

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Anno 2015 ▼ | Numero 3 ▼ | Marzo 2015 ▼

http://www.commercialistatelematico.com/
http://www.fiscus.it/

FISCUS

COMMERCIALISTA TELEMATICO .com

Il periodico di approfondimento
del Commercialista Telematico ®

In questo numero

	pagina
Approfondimenti	
La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione di Massimo Pipino	2
Rischi finanziari col reverse charge della grande distribuzione di Michele Meroni, Gioacchino Pantoni e Claudio Sabbatini	13
Split payment per tutti i gusti di Gioacchino Pantoni e Claudio Sabbatini	14
Reverse charge e split payment di Fabio Federici	15
Reverse charge: il punto dopo la Legge di stabilità n.190/2014 di Celeste Vivenzi	19
Le novità fiscali nel comparto edile di Massimo Pipino	26
Le dichiarazioni dei terzi nel processo tributario di Valeria Nicoletti	31
Voci dal Forum: Iva in edilizia	33

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

FISCUS
http://www.commercialistatelematico.com/
http://www.fiscus.it/
periodico di approfondimento del Commercialista Telematico ®
Anno 2015 ▼ Numero 3 ▼ Marzo 2015 ▼ Sezione ▼
Fatturazione Elettronica

La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione

di Massimo Pipino

Dando attuazione a quanto viene previsto dalla normativa comunitaria (ai sensi della Direttiva 2010/45/UE), l'articolo 1, commi da 209 a 214, della Legge 244/2007[(1)] ha previsto l'introduzione graduale dell'obbligo di fatturazione in forma elettronica delle operazioni eseguite da parte di fornitori di beni e/o servizi nei confronti delle Pubbliche amministrazioni. In particolare, la fattura elettronica è diventata obbligatoria a partire dal 6 giugno 2014, in riferimento alle fatture che sono state emesse nei confronti dei Ministeri, delle Agenzie fiscali (ad es. l'Agenzia delle Entrate) e degli Enti nazionali di previdenza ed assistenza sociale. Diventerà obbligatoria a partire dal 31 marzo 2015, in riferimento alle fatture emesse nei confronti di tutte le altre Pubbliche Amministrazioni, ivi comprese le Amministrazioni locali, ad esempio Comuni, ASL e Regioni (il termine di adozione della fatturazione elettronica originariamente era stato fissato al 6 giugno 2015. Con l'articolo 25 del Decreto Legge n. 66/2014, convertito, con modificazioni, nella Legge n. 89/2014, è stato anticipato al 31 marzo 2015). Il comma 210 dell'articolo 1, Legge 244/2007 ha poi previsto il duplice divieto, da parte della P.A., di accettare ulteriormente fatture emesse in forma cartacea e di pagamento delle stesse. In materia è successivamente intervenuto anche l'articolo 25 del Decreto Legge n. 66/2014 ("Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale"), convertito, con modificazioni, nella Legge n. 89/2014, che ha previsto, altresì, l'obbligo di inserire, nelle fatture relative ad appalti pubblici, il Codice identificativo di gara di cui alla Legge 13 agosto 2010, n. 136[(2)] ed il Codice unico di progetto previsto ai sensi dell'articolo 11 della Legge 16 gennaio 2003, n. 3[(3)], pena il mancato pagamento del corrispettivo da parte della Pubblica Amministrazione.

In linea generale, la disciplina della fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione prevede l'utilizzo di un sistema di invio "indiretto" della fattura da parte del prestatore/fornitore, passando attraverso l'invio del documento contabile ad una piattaforma elettronica, denominata "*Sistema di Interscambio*" o "SdI"[(4)], la cui funzione è quella di raccogliere tutte le fatture emesse da prestatori di servizi e fornitori di beni e di provvedere al loro inoltro alla P.A. competente. A questo proposito, alle Pubbliche Amministrazioni corre l'obbligo di individuare i propri uffici deputati, in via esclusiva, alla ricezione delle fatture inviate da parte del Sistema di Interscambio. In particolare, tali uffici vengono inseriti nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA - www.indicepa.gov.it), che provvede ad attribuire a ciascuno di essi un apposito codice identificativo che deve essere reperito sul sito internet dell'IPA, prima di procedere all'invio all'SDI delle fatture, da parte dell'emittente. In attuazione delle disposizioni della legge Finanziaria 2008 è successivamente intervenuto il D.M. 3 aprile 2013, n. 55, entrato in vigore a partire dal 6 giugno 2013[(5)], che contiene una schematizzazione del meccanismo utilizzato per la trasmissione e la ricezione della fattura elettronica.

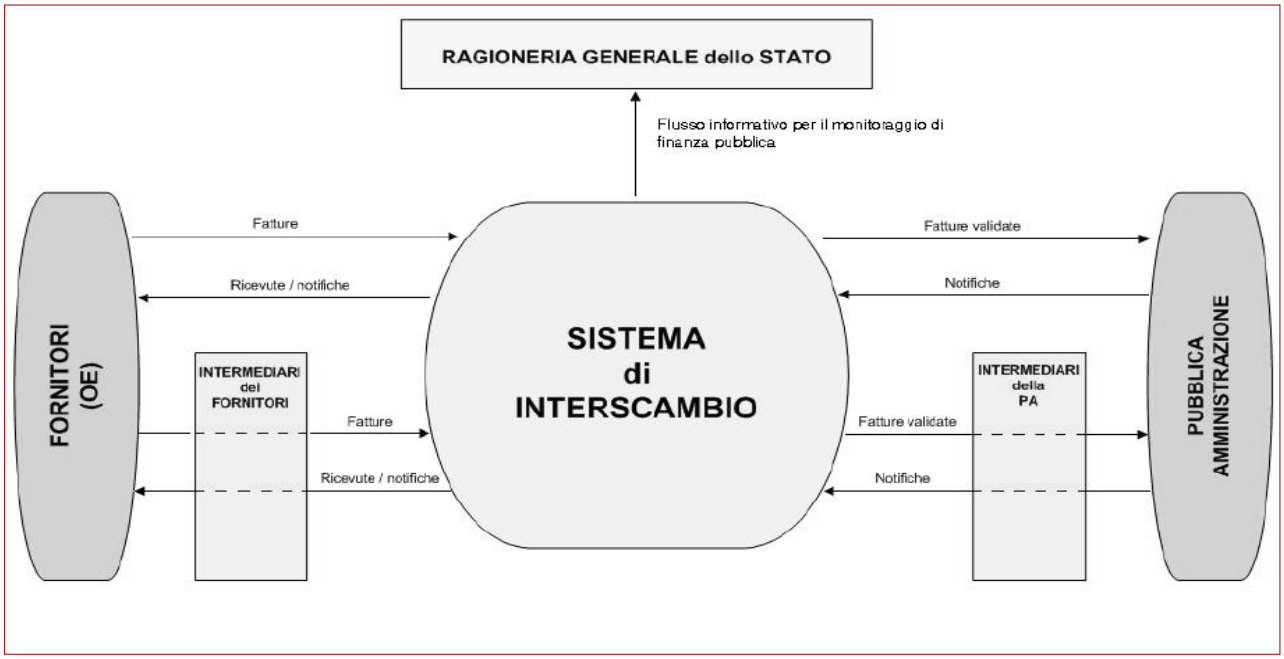
I primi chiarimenti che sono stati emanati da parte del ministero competente in materia di fatturazione elettronica nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni (il MEF) sono stati quelli della Circolare congiunta del 31 marzo 2014, n. 1 del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e Finanze e del Dipartimento della Funzione Pubblica della Presidenza del Consiglio dei Ministri, con cui sono state rese disponibili anche le specifiche tecniche relative, rispettivamente, al Sistema di Interscambio ed all'Indice delle Pubbliche Amministrazioni. In ogni caso, si ritiene opportuno evidenziare che il processo di fatturazione elettronica nei confronti della P.A. costituisce una modalità specifica di questi soggetti ed obbligatoria, che si inserisce

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

all'interno della disciplina più generale riferita alla fatturazione elettronica, materia che è regolata dal nuovo articolo 21 del D.P.R. 633/1972, e sulla quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con la Circolare datata 24 giugno 2014, n.18/E. Sotto il profilo della conservazione elettronica delle fatture, è stato, infine, emanato il D.M. 17 giugno 2014, entrato in vigore a partire dal 26 giugno 2014, che si rende applicabile anche alle fatture elettroniche emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione. Per completezza, si precisa inoltre che, per le operazioni nelle quali il committente non sia una P.A. (ad es. contratti di appalto privati), resta ferma la possibilità di fatturazione in forma cartacea pur non essendo esclusa l'opzione per la fatturazione elettronica ferma restando in questo caso la necessità di accordo preliminare tra le parti in tal senso.

Schema di funzionamento del Sistema di Interscambio



Fattura elettronica – Nozioni generali (ex articolo 21 D.P.R. 633/1972)

Facendo riferimento alle disposizioni di cui alla Direttiva 2010/45/UE, volte a stabilire l'equiparazione tra la fattura cartacea e quella elettronica, l'articolo 1, comma 325, della Legge 228/2012 (Legge di Stabilità 2013) ha modificato l'articolo 21, comma 1, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972, introducendo la nozione di fattura elettronica secondo cui "*per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico (…) La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente*". A questo riferimento è opportuno sottolineare come la disposizione cui si è fatto cenno, e diverse delle successive (ad esempio quelle relative alle modalità di conservazione delle fatture elettroniche ed alla cosiddetta "*conservazione sostitutiva*"), non fanno esclusivo riferimento alle modalità di fatturazione nei confronti della Pubblica Amministrazione ma si riferiscono alle procedure di fatturazione più generalmente intese quali che siano i destinatari.

In primo luogo, alla scopo di operare una distinzione tra quelle che sono le fatture elettroniche e quelle che sono le fatture cartacee, la C.M. 18/E/2014 chiarisce che la fattura si considera elettronica quando viene trasmessa, ricevuta ed accettata dal destinatario, in formato elettronico non rilevando la circostanza che la fattura sia stata eventualmente creata, in origine, in formato cartaceo *("In particolare, all'articolo 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 viene introdotta la definizione di fattura elettronica che, recependo il contenuto degli articoli 217 e 232 della citata direttiva, viene definita come "(…) la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato*

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

elettronico. (…) La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente. Da tale specifica previsione discende che, circostanza determinante per distinguere le fatture elettroniche da quelle cartacee non è, di per sé, il tipo di formato originario – elettronico o cartaceo utilizzato per la sua creazione – bensì la circostanza che la fattura sia in formato elettronico quando viene trasmessa (o messa a disposizione), ricevuta ed accettata dal destinatario")

Pertanto, in linea generale, per stabilire se una fattura sia "elettronica", ciò che conta è la modalità con cui viene trasmessa attraverso i canali telematici (ad es. la posta elettronica certificata). Se non viene rispettato questo criterio di distinzione, secondo l'Agenzia delle Entrate, devono essere considerate "cartacee" anche le fatture che, pur essendo state predisposte in origine in formato elettronico (ovvero attraverso l'impiego di programmi informatici), sono state successivamente trasmesse in forma cartacea.

Sempre nella Circolare congiunta 31 marzo 2014, n. 1 del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze e del Dipartimento della Funzione Pubblica della Presidenza del Consiglio dei Ministri viene, inoltre, precisato che la nozione di "*fattura elettronica" "può riferirsi ad una fattura singola, ovvero ad un lotto di fatture".*

Con riferimento alla disposizione di cui all'articolo 21 del DPR 622/1972, secondo la quale "i*l ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario*", l'Agenzia delle Entrate ha poi precisato (sempre nella Circolare 18/E/2014) che l' "accettazione" della fattura in formato elettronico non presuppone necessariamente l'esistenza di un accordo formale (precedente o successivo) alla fatturazione fra le parti.

Attenzione

Alla luce di quanto viene previsto dall'articolo 21, comma 1, DPR 633/1972 secondo cui il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario sarà opportuno prevedere, in particolare nell'organizzazione di sistemi di fatturazione elettronica complessi, un accordo preventivo formale nelle forme di un vero e proprio contratto, con le controparti coinvolte nelle procedure di emissione della fattura elettronica. Tale accordo necessariamente dovrà prevedere una certa articolazione allo scopo di stabilire con chiarezza quali siano i requisiti tecnologici che vengono ritenuti dalle parti essere necessari, da parte di chi debbano essere assunte le responsabilità per il loro eventuale malfunzionamento, le modalità con cui procedere alla determinazione del momento di emissione della fattura elettronica, quai siano le azioni correttive da assumere al fine di correggere eventuali malfunzionamenti e chi le debba assumere, la duraa dell'accordo, le modalità di recesso, eccetera.

La disposizione, quindi, si pone a favore del cessionario/committente destinatario, il quale, nonostante la trasmissione con modalità informatiche, può decidere se accettare o non accettare la fattura come "elettronica". In particolare, la mancata accettazione da parte del destinatario della fattura come "elettronica" si manifesta attraverso la stampa e la conservazione della fattura con le modalità ordinarie (ossia "in forma analogica" – cfr. anche articolo 23 del D.Lgs. 82/2005 – "Codice dell'Amministrazione digitale").

Tuttavia, anche se non viene accettata come "elettronica" dal destinatario, la fattura resta "elettronica" in capo al cedente/prestatore, "*con conseguente obbligo di conservazione elettronica*". In sostanza, la scelta di utilizzare la fatturazione elettronica è vincolante per il solo cedente/prestatore che, in tal caso, ha l'obbligo di conservazione elettronica (secondo le modalità di cui si dirà più avanti). Da ciò consegue i fatto che può ben verificarsi che una stessa fattura sia conservata dal cedente/prestatore in formato elettronico e secondo le modalità ordinarie dal cessionario/committente che non ha accettato la fattura come "elettronica". Il principio generale relativo all'irrilevanza del consenso fra le parti per utilizzare la trasmissione elettronica delle fatture subisce un'eccezione nell'ipotesi in cui il cedente/prestatore si avvalga di un soggetto terzo (in base ai cd. servizi in outsourcing) per la trasmissione della fattura, circostanza nella quale si rende necessario uno specifico accordo tra le parti (ossia fra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente). Di conseguenza, qualora la gestione della fatturazione sia stata affidata ad un terzo, e non dovesse sopraggiungere l'accordo fra le parti, si dovrà provvedere alla fatturazione cartacea, con le modalità ordinarie.

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Alla luce delle considerazioni che sono state appena svolte si può legittimamente considerare conforme alla normativa attualmente in essere un processo di emissione (comprensivo della relativa conservazione) di fatture aventi le caratteristiche di documento elettronico dal solo lato del soggetto emittente così articolato:

- il soggetto che deve emettere la fattura predispone il documento utilizzando il proprio sistema informatico di gestione dei dati indicando su di esso la data nel quale procede alla sua emissione;
- il soggetto emittente la fattura, dopo essersi accordato in tale senso con il destinatario della fattura, mette a disposizione sul web il documento stesso, generato in formato PDF, affinché il destinatario possa effettuare le operazioni di download (la fattura è da considerarsi analogica dalla parte del ricevente perché, oltre a non esservi stato un accordo tra le parti nel senso di realizzare la fattura in formato elettronico per entrambi, il ricevente, effettuato il download, provvederà alla stampa della fattura);
- il soggetto che emette la fattura, poiché per lui viene emessa in formato elettronico, provvede a corredarla di quegli elementi che la contraddistinguono in quando documento realizzato in formato elettronico apponendovi la firma elettronica qualificata, ossia una firma elettronica avanzata che sia basata su un certificato elettronico conforme ai requisiti di cui all'allegato I della direttiva 1999/93/CE, rilasciato da un soggetto certificatore rispondente ai requisiti fissati dall'allegato II della medesima direttiva e creata mediante un dispositivo per la creazione della firma capace di proteggere la segretezza della chiave privata.

Requisiti della fattura elettronica

Per quel che riguarda, invece, il diverso profilo dei requisiti della fattura elettronica, l'articolo21, comma 3, quarto periodo, del D.P.R. 633/1972 stabilisce che "*Il soggetto passivo assicura l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione*". In merito, la C.M. 18/E/2014 conferma che la fattura elettronica deve presentare le seguenti caratteristiche:

- ☑ autenticità dell'origine: si tratta della certezza circa identità del cedente/prestatore o del soggetto che si trova ad emettere la fattura. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate precisa che sia il cedente/prestatore, sia il cessionario/committente "*possono assicurare l'autenticità dell'origine indipendentemente l'uno dall'altro*";
- ☑ integrità del contenuto: con tale concetto si intende che i dati obbligatori, previsti dall'articolo 21, comma 2, del D.P.R. n.633 del 1972 (dati del cedente/prestatore e del cessionario/committente, tipo di operazione, corrispettivo, aliquota IVA, ecc…), non devono poter essere alterati. La C.M. 18/E/2014 precisa inoltre che l'integrità del contenuto di una fattura costituisce un obbligo vigente sia per quanto riguarda il cedente/prestatore sia per il cessionario/committente, che possono scegliere come ottemperare a tale requisito indipendentemente l'uno dall'altro, oppure in modo congiunto. A questo proposito, viene ulteriormente precisato che l'invariabilità del contenuto obbligatorio di una fattura può essere garantita mediante l'utilizzo di un formato elettronico (che, per tener conto dell'avanzare della tecnologia, può essere convertito in altri formati, ad esempio, dal formato MS word al formato XML). Con riferimento ai predetti requisiti, la C.M. 18/E/2014 provvede a specificare che il cedente/prestatore può assicurare l'autenticità ed integrità della fattura mediante la tecnologia che ritenga più idonea (ad esempio, firma elettronica avanzata o digitale, sistemi di controllo di gestione, sistemi di trasmissione elettronica dei dati – EDI).
- ☑ leggibilità: secondo quanto viene chiarito dall'Agenzia delle Entrate la fattura elettronica è leggibile se:
  - "*il documento e i suoi dati sono resi prontamente disponibili, anche dopo il processo di conversione, in una forma leggibile per l'uomo su schermo o tramite stampa";*
  - *"è possibile verificare che le informazioni del file elettronico originale non siano state alterate rispetto a quelle del documento leggibile presentato*".

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Tale caratteristica è soddisfatta nell'ipotesi in cui, per tutto il periodo di archiviazione (sul punto si veda più oltre), il cedente/prestatore disponga di strumenti informatici che consentano un'adeguata ed affidabile visualizzazione delle fatture elettroniche. Inoltre, la fattura può essere resa leggibile anche solo in sede di accesso, ispezione o verifica da parte degli uffici accertatori dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, la C.M. 18/E/2014 specifica che possono essere trasmesse, per via elettronica ed al medesimo destinatario, più fatture elettroniche raccolte in un unico lotto (cfr. articolo 21, comma 3, del D.P.R. 633/1972). In tal caso, i citati requisiti (ad esempio, autenticità, integrità, leggibilità) ed i metodi con cui essi sono garantiti "*debbono riferirsi al lotto e non ad ogni singola fattura*". Sul punto, viene ulteriormente confermato che le informazioni comuni (come, ad esempio, le generalità dell'emittente e del ricevente, la partita IVA, ecc…), possono essere inserire una sola volta a condizione che, per ogni fattura, sia possibile accedere a tutte le informazioni.

Modalità di emissione della fattura

Anche nell'ambito della fatturazione elettronica, restano ferme le regole generali relative a quale sia momento di emissione della fattura che, a norma dell'articolo 21, comma 4, del D.P.R. 633/1972, coincide con l'effettuazione dell'operazione[(6)]. Tale principio generale deve essere coordinato con le specifiche caratteristiche della fatturazione elettronica. Al riguardo, con la C.M. 18/E/2014 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la fattura deve essere considerata come emessa al momento della sua trasmissione per via elettronica o messa a disposizione (tramite accesso ad internet, server o altri strumenti idonei che permettano il download della fattura) del cessionario o committente ("*la fattura ……. elettronica, si ha per emessa "all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente*"). Inoltre, la C.M. 18/E/2014 ribadisce che, in linea generale, non è necessario uno specifico accordo fra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente per utilizzare la trasmissione elettronica delle fatture. Tale regola subisce un'eccezione nell'ipotesi in cui il cedente/prestatore si avvalga di un terzo (in base ai cd. servizi in outsourcing) per la trasmissione della fattura, circostanza nella quale si rende necessario uno specifico accordo tra le parti (ossia fra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente).

La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione

Con il D.M. 55/2013 il legislatore ha provveduto a stabilire quali siano le tempistiche relative alla decorrenza sia dell'obbligo di emissione della fattura in formato elettronico, in sostituzione di quella cartacea, sia del divieto, a ciò correlato, di ricezione, da parte della Pubblica Amministrazione (i soggetti coinvolti in tale divieto sono individuati nell'elenco, aggiornato annualmente, entro il 31 luglio, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, della Legge 311/2004 - elenco ISTAT pubblicato nella G.U. 229 del 30 settembre 2013), delle fatture in forma cartacea e di pagamento dei corrispettivi, in mancanza della fattura elettronica ai sensi dell'articolo 6 del D.M. 55/2013. In particolare, la fattura elettronica diventa obbligatoria:

- a partire dal 6 giugno 2014, per le fatture emesse nei confronti dei Ministeri, delle Agenzie fiscali (ad es. l'Agenzia delle Entrate), e degli Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale, così come individuati nell'elenco ISTAT;
- dal 31 marzo 2015, per le fatture emesse nei confronti (il termine, originariamente fissato al 6 giugno 2015, è stato anticipato dall'articolo 25 del D.L. 66/2014, convertito, con modificazioni, nella Legge 89/2014) delle altre P.A. e delle Amministrazioni locali, ad esempio Regioni, Province e Comuni (in origine, l'articolo 1, comma 214, della Legge 244/2007 - Legge di stabilità 2008 - prevedeva, per la fatturazione nei confronti delle Amministrazioni locali, l'emanazione di uno specifico Decreto attuativo. Pertanto, con l'introduzione del "Decreto Spending review", anche per le P.A. locali il temine di operatività della fatturazione elettronica viene fissato al 31 marzo 2015, senza attendere lo specifico Decreto attuativo).

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Inoltre, a decorrere da tali date, le Pubbliche Amministrazioni non avranno più facoltà di ricevere fatture in forma cartacea.

Attenzione

Con riferimento al regime transitorio, la C.M. 1/2014 chiarisce che le fatture in formato cartaceo emesse prima della decorrenza del predetto obbligo (in base alle diverse scadenze sopra citate) devono essere regolarmente pagate dalla P.A. (Il chiarimento si è reso necessario poiché l'articolo 6, comma 6, del D.M. 55/2013 stabilisce un termine - 3 mesi dalla decorrenza dell'obbligo di fatturazione elettronica - oltre il quale la P.A. non potrà più pagare le fatture emesse in forma cartacea. Ciò avrebbe potuto indurre una P.A. a non pagare, decorsi i 3 mesi dall'avvio dell'obbligo, i corrispettivi delle prestazioni ricevute, risultanti da fatture in forma cartacea emesse prima dell'avvio dell'obbligo di fatturazione elettronica). In tale ipotesi, il cedente/prestatore non deve emettere nuove fatture in formato elettronico.

Definizione di fattura elettronica PA

La nozione di fattura elettronica da trasmettere alla Pubblica Amministrazione coincide con quella contenuta nelle specifiche tecniche indicate nel D.M. 55/2013, che definisce "fattura elettronica" il documento informatico:

- predisposto nel formato previsto dall'allegato A al D.M. 55/2013;
- trasmesso per via telematica al Sistema di Interscambio, e da questo recapitato alla Pubblica Amministrazione destinataria.

Inoltre, nelle medesime specifiche tecniche viene precisato che la nozione di "*fattura elettronica*" "*può riferirsi ad una fattura singola, ovvero ad un lotto di fatture*", nell'ipotesi in cui, con un unico invio alla P.A., vengano trasmesse più fatture. A tal riguardo, poi, l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. 18/E/2014, ha chiarito che, diversamente dal generale meccanismo di fatturazione elettronica, il destinatario della fattura, ossia la P.A., "*è vincolato ad accettare il processo di fatturazione elettronica*".

La procedura di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione

Da un punto di vista operativo, la nuova disciplina della fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione viene attuata mediante una serie di passaggi successivi che di seguito vengono schematicamente illustrati.

1. Identificazione degli Uffici della P.A. preposti alla fatturazione elettronica

L'articolo 3, comma 1, del D.M. 55/2013 stabilisce l'obbligo, per le Pubbliche Amministrazioni (centrali e locali), di individuare propri uffici deputati in via esclusiva alla ricezione delle fatture elettroniche e di inserirli all'interno dell'indice delle Pubbliche amministrazioni (IPA), che provvede ad attribuire a ciascuno di essi un apposito codice identificativo ("*Le amministrazioni identificano i propri uffici deputati in via esclusiva alla ricezione delle fatture elettroniche da parte del Sistema di interscambio e ne curano l'inserimento nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA), istituito all'articolo 11 del d.p.c.m. 31 ottobre 2000, pubblicato nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana 21 novembre 2000, n. 272, in tempo utile per garantirne l'utilizzo in sede di trasmissione delle fatture elettroniche; le stesse amministrazioni curano altresì, agli stessi fini, l'aggiornamento periodico dei propri uffici nel predetto Indice, che provvede ad assegnare il codice in modo univoco*"). Il termine stabilito per completare il caricamento di tali anagrafiche è stato fissato in 3 mesi prima della decorrenza dell'obbligo di emettere/ricevere fatture in formato elettronico (ossia 6 marzo 2014, ovvero 31 dicembre 2014, a seconda della P.A. interessata). Una volta ottenuti i codici identificativi, alla Pubblica Amministrazione corre l'obbligo di comunicarli ai soggetti che effettuano prestazioni o cedono beni nei loro confronti. Tale codice deve, infatti, essere apposto sulla fattura del cedente/prestatore. Sotto tale profilo, è stato predisposto un fac-simile di lettera

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

da inviare ai cedenti/prestatori, a cura delle singole P.A., con l'indicazione dei propri codici ufficio (in allegato alle specifiche tecniche IPA). In ogni caso, la Pubblica Amministrazione è tenuta a comunicare ai cedenti/prestatori anche l'eventuale aggiornamento ed eliminazione dei codici ufficio. Tali codici sono comunque liberamente accessibili alla consultazione, ai sensi dell'articolo 3. comma 2, D.M. 55/2013, presso l'indirizzo http://www.indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php.

I dati delle fatture elettroniche da trasmettere al Sistema di Interscambio devono essere rappresentati in un file in formato XML non contenente macroistruzioni o codici eseguibili. Le specifiche tecniche relative alla struttura sintattica ed alle caratteristiche informatiche delle suddette informazioni sono rese disponibili sul sito del Sistema di Interscambio. L'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto sono garantite tramite l'apposizione della firma elettronica qualificata di chi emette la fattura.

2. Accreditamento del cedente/prestatore

Prima dell'invio della fattura alla Pubblica Amministrazione, il cedente/prestatore deve procedere al proprio accreditamento per l'interazione con la piattaforma elettronica (Sistema di Interscambio – SdI, gestito dall'Agenzia delle Entrate). Come chiarito nelle specifiche tecniche, emanate in attuazione delle regole tecniche di cui all'Allegato B del D.M. 3 aprile 2013, n.55, relative al SdI (Sistema di Interscambio) operative a partire dal 6 maggio 2014, l'accreditamento può avvenire tramite uno o più canali di trasmissione e comunicazione, al fine di regolare sia il flusso telematico tra il cedente/prestatore ed il medesimo SdI, sia l'insieme telematico delle informazioni relative alle notifiche ed alle ricevute. L'accreditamento del cedente/prestatore sul SdI può avvenire mediante:

- l'acquisizione di una casella di posta elettronica certificata – PEC - ovvero di un analogo indirizzo di posta, da cui risulti in modo univoco e non modificabile la data di invio e ricezione dei messaggi;
- la sottoscrizione di un accordo di servizio tra il soggetto che emette la fattura (cedente/prestatore di beni e/o servizi alla P.A.) e il SdI, che comporta la trasmissione delle fatture per mezzo di:
  - i servizi di cooperazione applicativa, mediante la rete internet con "protocollo https", ovvero il "Sistema Pubblico di Cooperazione – SPC");
  - un sistema di trasmissione dei dati fra terminali remoti, tramite "protocollo FTP";
- l'identificazione, attraverso il codice fiscale e la password, rilasciati dai Sistemi Entratel o Fisconline, nel caso in cui il cedente/prestatore intenda utilizzare il servizio telematico disponibile sul sito internet www.fatturapa.gov.it, per la trasmissione della fattura.

3. Predisposizione della fattura elettronica

Il cedente/prestatore di beni e/o servizi nei confronti della P.A. deve predisporre la fattura inserendovi i dati riportati nell'Allegato A del D.M. 55/2013, ossia le informazioni richieste ai sensi degli articoli 21 e 21-bis del D.P.R. 633/1972, integrati per tenere conto delle procedure informatiche (tra i quali il codice identificativo dell'ufficio della P.A. deputato a ricevere le fatture elettroniche). Al riguardo, l'articolo 25 del D.L. n. 66/2014 ("*Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale*"), convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89, ha previsto che le fatture elettroniche, relative ad appalti pubblici, emesse nei confronti delle stesse Pubbliche Amministrazioni debbano riportare obbligatoriamente:

- il Codice unico di Progetto (CUP), in caso di fatture relative a opere pubbliche, interventi di manutenzione straordinaria, interventi finanziati da contributi comunitari, o interventi eseguiti ai sensi dell'articolo 11 della Legge 3/2003 (codice che, secondo l'articolo 11 della Legge 3/2003, disciplina del "Codice unico di progetto degli investimenti pubblici", le P.A. competenti, o i soggetti aggiudicatori, richiedono in via telematica, secondo una specifica procedura definita dal CIPE, per ogni nuovo progetto di investimento pubblico;

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

- il Codice identificativo di gara (CIG).

La fattura elettronica reca i dati e le informazioni indicati e definiti nel documento recante «Formato della fattura elettronica» che costituisce l'allegato A del Decreto 55 /2013.

Il contenuto informativo della Fattura verso la Pubblica Amministrazione prevede:

- le informazioni da riportare obbligatoriamente in fattura in quanto rilevanti ai fini fiscali
- altre informazioni indispensabili ai fini di una corretta trasmissione della fattura al soggetto destinatario attraverso il Sistema di Interscambio
- OBBLIGATORIO il codice identificativo univoco dell'ufficio destinatario della fattura disponibile presso l'indice delle pubbliche amministrazioni (IPA)

In deroga alla regola generale, il codice CIG non deve essere inserito in fattura nei casi di esclusione così come individuati dalla Determinazione dell'Autorità di Vigilanza sui contratti pubblici n. 4 del 7 luglio 2011[(7)], nonché qualora l'indicazione di tale codice sia già esclusa nell'ambito delle transazioni finanziarie individuate ai fini della disciplina in materia di tracciabilità dei flussi finanziari, in funzione antimafia (Legge 13 agosto 2010, n. 136). In particolare, i predetti casi di esclusione sono indicati nella tabella 1, allegata al D.L. n. 66/2014, che si riporta di seguito.

Tabella 1 (Articolo 25, comma 2, Decreto Legge n. 66/2014 convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89)

Casi di esclusione dall'obbligo di tracciabilità di cui alla Legge 136/2010 (no codice CIG in fattura) Tipologia di contratto	Riferimento normativo
acquisto o locazione di terreni, fabbricati esistenti o altri beni immobili o riguardanti diritti su tali beni	articolo 19, comma 1, lettera a), D.Lgs. 163/2006, 1° per.
servizi d'arbitrato e di conciliazione	articolo 19, comma 1, lettera c), D.Lgs. 163/2006
servizi finanziari forniti dalla Banca d'Italia	articolo 19, comma 1, lettera d), D.Lgs. 163/2006
contratti di lavoro	articolo 19, comma 1, lettera e), D.Lgs. 163/2006
appalti pubblici di servizi aggiudicati da un'amministrazione aggiudicatrice o da un ente aggiudicatore ad un'altra amministrazione aggiudicatrice o ad un'associazione o consorzio di amministrazioni aggiudicatrici, in base ad un diritto esclusivo di cui esse beneficiano in virtù di disposizioni legislative, regolamentari o amministrative pubblicate, purché tali disposizioni siano compatibili con il trattato	articolo 19, comma 2, D.Lgs. 163/2006
Appalti aggiudicati per l'acquisto di acqua e per la fornitura di energia o di combustibili destinati alla produzione di energia	articolo 25 D.Lgs. 163/2006
Sponsorizzazione pura, ovvero ogni contributo, anche in beni o servizi, erogato con lo scopo di promuovere il nome, il marchio, l'immagine, l'attività o il prodotto del soggetto erogante	-
Prestazioni socio-sanitarie e di ricovero, di specialistica ambulatoriale e diagnostica strumentale erogate dai soggetti privati in regime di accreditamento, senza svolgimento di procedura di gara	-
Scelta del socio privato in società miste il cui apporto è limitato al solo finanziamento	-

Quadro normativo di riferimento

- Decreto Legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito con modificazioni dalla Legge 8 agosto 1994, n. 489: "Disposizioni tributarie urgenti per accelerare la ripresa dell'economia e dell'occupazione, nonché per ridurre gli adempimenti a carico del contribuente"

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

- Decreto Ministeriale 23 gennaio 2004: “Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”.
- Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'Amministrazione Digitale).
- Direttiva 2006/112/CE del Consiglio Europeo del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d’imposta sul valore aggiunto. È la Direttiva che fissa le condizioni e le norme riguardanti l’imposta sul valore aggiunto per assicurare il corretto funzionamento del mercato interno UE.
- Legge 244/2007 “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato” (Legge finanziaria 2008) (Gazzetta Ufficiale numero 300 del 28 dicembre 2007) come modificata dal Decreto Legislativo 201 del 2011 - È la norma che istituisce (articolo 1, commi 209-214) l’obbligo di fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione. Le fatture in forma cartacea non possono essere accettate da parte della Pubblica Amministrazione, né è possibile procedere al relativo pagamento. La trasmissione delle fatture avviene attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).
- Decreto Ministeriale 7 marzo 2008: “Individuazione del gestore del sistema di interscambio della fatturazione elettronica nonché delle relative attribuzioni e competenze”. Primo decreto attuativo della Legge numero 244 del 2007. Individua nell’Agenzia delle Entrate il gestore del Sistema di interscambio (SdI), ne definisce i compiti, le responsabilità e individua nella Sogei SpA la struttura dedicata ai servizi strumentali e alla conduzione tecnica del SdI.
- Direttiva comunitaria 45 del 2010 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione elettronica. La direttiva modifica, per quanto concerne le norme in materia di fatturazione, la direttiva 2006/112/CE, dettando una serie di indicazioni e misure di semplificazione circa le modalità di emissione, gestione e conservazione della fattura elettronica.
- Decreto Legislativo 30 dicembre 2010, n 235: “Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, recante Codice dell'amministrazione digitale, a norma dell'articolo 33 della legge 18 giugno 2009, n. 69”
- Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, numero 633, come modificato dalla Legge numero 228 del 24 dicembre 2012 (Legge di Stabilità). La legge di Stabilità recepisce nell’articolo 1, commi 324-335 la Direttiva 2010/45/UE modificando il DPR 633/72. Gli articoli 21 e 39 modificati contengono la definizione di fattura elettronica, le caratteristiche e i requisiti tecnici della stessa, esempi di modalità tecniche per garantire autenticità dell'origine e integrità del contenuto della fattura elettronica e modalità di conservazione.
- Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013: “Regole tecniche per il protocollo informatico ai sensi degli articoli 40-bis, 41, 47, 57-bis e 71, del Codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005.”
- Decreto 3 aprile 2013 n. 55: “Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica attraverso il Sistema di Interscambio”. Secondo decreto attuativo della Legge numero 244 del 2007, rappresenta il regolamento che definisce il processo di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).
- Decreto Legge 66/2014 convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89 : “Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale”. Articolo 25: Modifica la tempistica di adozione
- Decreto Ministeriale Ministero 17 giugno 2014 - “Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto - articolo 21, comma 5, del decreto legislativo n. 82/2005”

Principale prassi di riferimento

- Circolare Agenzia delle Dogane numero 5/D del 25 gennaio 2005. Decreto Ministeriale del 23/1/2004 recante "modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro
-

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

riproduzione in diversi tipi di supporto". Campo di applicazione. La circolare chiarisce che le fatture emesse per operazioni relative alle somministrazioni di acqua, gas energia elettrica, raccolta trasposto e smaltimento di rifiuti solidi urbani, etc. devono essere conservate secondo le regole previste nel Decreto Ministeriale del 23/01/2004.

- Circolare dell'Agenzia delle Entrate numero 36/E del 6 dicembre 2006. Decreto ministeriale 23 gennaio 2004 - "Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto". La circolare illustra le principali novità introdotte dal decreto ministeriale 23 gennaio 2004 in tema di adempimenti fiscali relativi ai documenti informatici.
- Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate numero 158/E del 15 giugno 2009. Consulenza giuridica Associazione e Ordini Professionali – Decreto Ministeriale 23 gennaio 2004 e fatturazione elettronica – risposta a quesiti. La risoluzione risponde a una serie di quesiti e relative soluzioni proposti da Assinform per agevolare il transito verso la digitalizzazione della documentazione fiscale in particolare per quanto riguarda gli aspetti della conservazione digitale e della relativa tempistica.
- Circolare n. 37 del 4 novembre 2013 della Ragioneria generale dello Stato (prime istruzione operative ai Ministeri e nuove funzionalità SICOGE e interazione con sistema di interscambio)
- Circolare n. 1 del 31 marzo 2014 del Dipartimento finanze del Ministero dell'Economia (precisazioni in tema di emissione della fattura elettronica verso la PA, divieto di pagamento in assenza di fattura elettronica, casistiche di impossibilità di recapito della fattura elettronica)
- Circolare del 24 giugno 2014 n. 18 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa: IVA. Ulteriori istruzioni in tema di fatturazione
- Circolari interne emanate dai singoli enti pubblici (ad esempio Ministero dell'istruzione circolare 3359 del 17 aprile 2014)

Note

(1) **Legge 24 dicembre 2007, n. 244 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008). Articolo 1. Commi da 209 a 214**

209. Al fine di semplificare il procedimento di fatturazione e registrazione delle operazioni imponibili, a decorrere dalla data di entrata in vigore del regolamento di cui al comma 213, l'emissione, la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione delle fatture emesse nei rapporti con le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché con le amministrazioni autonome, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, deve essere effettuata esclusivamente in forma elettronica, con l'osservanza del Decreto Legislativo 20 febbraio 2004, n. 52, e del codice dell'amministrazione digitale, di cui al Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82.

210. A decorrere dal termine di tre mesi dalla data di entrata in vigore del regolamento di cui al comma 213, le amministrazioni e gli enti di cui al comma 209 non possono accettare le fatture emesse o trasmesse in forma cartacea né possono procedere ad alcun pagamento, nemmeno parziale, sino all'invio in forma elettronica.

211. La trasmissione delle fatture elettroniche avviene attraverso il Sistema di interscambio istituito dal Ministero dell'economia e delle finanze e da questo gestito anche avvalendosi delle proprie
strutture societarie.

212. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare entro il 31 marzo 2008 è individuato il gestore del Sistema di interscambio e ne sono definite competenze e attribuzioni, ivi comprese quelle relative:

al presidio del processo di ricezione e successivo inoltro delle fatture elettroniche alle amministrazioni destinatarie;

alla gestione dei dati in forma aggregata e dei flussi informativi anche ai fini della loro integrazione nei sistemi di monitoraggio della finanza pubblica.

213. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per le riforme e le innovazioni nella pubblica amministrazione, sono definite, in conformità a quanto previsto dagli standard del Sistema pubblico di connettività (SPC):

a) le regole di identificazione univoca degli uffici centrali e periferici delle amministrazioni destinatari della fatturazione;

b) le regole tecniche relative alle soluzioni informatiche da utilizzare per l'emissione e la trasmissione delle fatture elettroniche e le modalità di integrazione con il Sistema di interscambio;

c) le linee guida per l'adeguamento delle procedure interne delle amministrazioni interessate alla ricezione ed alla gestione delle fatture elettroniche;

d) le eventuali deroghe agli obblighi di cui al comma 209, limitatamente a determinate tipologie di approvvigionamenti;

e) la disciplina dell'utilizzo, tanto da parte degli operatori economici, quanto da parte delle amministrazioni interessate, di intermediari abilitati, ivi compresi i certificatori accreditati ai sensi dell'articolo 29 del codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82,

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

allo svolgimento delle attività informatiche necessarie all'assolvimento degli obblighi di cui ai commi da 209 al presente comma;

f) le eventuali misure di supporto, anche di natura economica, per le piccole e medie imprese;

g) la data a partire dalla quale decorrono gli obblighi di cui al comma 209 e i divieti di cui al comma 210, con possibilità di introdurre gradualmente il passaggio al sistema di trasmissione esclusiva in forma elettronica;

g-bis) le regole tecniche idonee a garantire l'attestazione della data, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto della fattura elettronica, di cui all'articolo 21, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, per ogni fine di legge.

214. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, d'intesa con la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, e successive modificazioni, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del decreto di cui al comma 213, è stabilita la data dalla quale decorrono gli obblighi previsti dal decreto stesso per le amministrazioni locali di cui al comma 209.

(2) Il codice identificativo di gara o CIG è il codice adottato in Italia per identificare una gara d'appalto e i relativi pagamenti. È costituito da una sequenza di 10 caratteri alfanumerici. Viene utilizzato anche ai fine della tracciabilità dei flussi finanziari relativi ai contratti pubblici. Il CIG è stato istituito dall'articolo 3 della legge 136/2010 per permettere la tracciabilità dei pagamenti effettuati dalla Pubblica amministrazione. Va richiesto dal responsabile del procedimento all'Autorità di vigilanza sui contratti pubblici prima dell'inizio della gara d'appalto e va inserito nel bonifico di pagamento, pena sanzioni che possono arrivare fino al 10% dell'importo della transazione.

(3) Il CUP, Codice Unico di Progetto, è costituito da una stringa alfanumerica di 15 caratteri, che accompagna ciascun progetto di investimento pubblico a partire dalla fase formale di assegnazione delle risorse. Il CUP è un'etichetta che caratterizza in maniera biunivoca ogni progetto d'investimento pubblico; è una sorta di "codice fiscale" del progetto, costruito a partire dalle caratteristiche del progetto stesso, secondo un algoritmo che ne assicura l'univocità. Per ottenere il CUP occorre collegarsi al sito http://www.cipecomitato.it/cup/Cup.asp.

(4) La creazione della piattaforma informatica è stata prevista con il D.M. 7 marzo 2008 in attuazione dell'articolo 1, comma 212, della Legge 244/2007.

(5) Si tratta di un Decreto del Ministro dell'economia e finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e semplificazione, d'intesa con la Conferenza unificata.

(6) Ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. 633/1972, il momento dell'effettuazione delle operazioni corrisponde:

- per la cessione di beni mobili, alla consegna o spedizione;
- per la cessione di beni immobili, alla stipula dell'atto di trasferimento della proprietà;
- per le prestazioni di servizi (es. appalto – subappalto), al pagamento del corrispettivo;
- all'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

(7) La citata Determinazione individua quali siano i casi di esclusione dall'indicazione del codice CIG per le transazioni finanziarie che, nonostante siano inerenti al pagamento di spese relative a contratti d'appalto pubblico, sono di fatto escluse dalla normativa in materia di tracciabilità.

Vieni a scoprire le circolari di informazione professionale settimanali

COMMERCIALISTA TELEMATICO .com
quaderno professionale

CURATE DA GIANFRANCO COSTA

Quaderno Settimanale

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

ABBONATI

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Rischi finanziari col reverse charge della grande distribuzione

di Michele Meroni, Gioacchino Pantoni, Claudio Sabbatini

L'intenzione di estendere, con la Legge di stabilità 2015, il meccanismo del reverse charge alle operazioni effettuate dai fornitori della grande distribuzione (GDO) non è soltanto tecnicamente improponibile. E' anche costosa per le imprese fornitrici e determinerà una pesante ricaduta in termini di oneri finanziari.

Non è proponibile, da un punto di vista tecnico, perché l'Iva nasce come un'imposta sui consumi a riscossione frazionata: il versamento all'Erario avviene mano a mano che si forma il "valore aggiunto", in base alla differenza fra l'imposta addebitata a titolo di rivalsa e quella assolta e detratta sugli acquisti, fino a quando il bene o il servizio giunge al consumo al privato (soggetto passivo di fatto).

L'estensione generalizzata dell'inversione contabile vìola questo corso; anche se negli ultimi tempi l'Unione europea ha ammesso la possibilità di introdurre nei vari stati membri questo meccanismo (al fine di evitare possibili frodi) per talune operazioni e per alcuni settori particolarmente sensibili al fenomeno evasivo, esso non può essere applicato per qualunque operazione. Sarebbe la "morte" dell'Iva, perché verrebbe meno il meccanismo impositivo rivalsa-detrazione che garantisce la neutralità dell'imposta in favore dei soggetti passivi (di diritto).

Le imprese già sono i destinatari degli obblighi Iva: devono incassare l'imposta per conto dello Stato, con oneri amministrativi di notevole complessità e alti rischi (in termini di sanzioni), senza avere una remunerazione per questo "servizio".

A ciò potrebbe aggiungersi, per le imprese fornitrici della GDO, un ulteriore onere, di natura finanziaria.

Esse, infatti, assolvendo l'Iva sugli acquisti e non potendo addebitare ed incassare l'imposta in rivalsa al cliente (la GDO) verrebbero a trovarsi in una situazione di credito strutturale.

Data la tempistica assai poco celere dell'erogazione dei rimborsi Iva, per il credito legittimamente vantato, la preoccupazione è forte. La situazione potrebbe determinare oneri finanziari per le imprese, che dovranno versare l'Iva sugli acquisti ma dovranno attendere il rimborso dall'Erario con i costi di visti e fideiussioni, ovvero compensarla dall'anno successivo (rispettando, illegittimi, limiti di importo per anno solare, previso ottenimento di costosi visti di conformità).

Invero, le disposizioni comunitarie equiparano il diritto alla detrazione con il rimborso dell'eccedenza (credito) d'imposta; l'articolo 183 ("Modalità di esercizio del diritto a detrazione") della Direttiva 2006/112/CE prevede che "*Qualora, per un periodo d'imposta, l'importo delle detrazioni superi quello dell'IVA dovuta, gli Stati membri possono far riportare l'eccedenza al periodo successivo, o procedere al rimborso secondo modalità da essi stabilite*". La Corte di Giustizia Ue, con sentenza 10.7.2008, causa C-25/07, "Sosnowska" hanno chiarito che gli Stati membri, per il principio di proporzionalità, non possono rendere troppo difficoltoso il diritto alla detrazione. In particolare, si stabilisce il princìpio secondo il quale "*il rimborso sia effettuato, entro un termine ragionevole, mediante pagamento con somme liquide di denaro o in un modo equivalente, e che, in ogni caso, il sistema di rimborso adottato non deve far correre alcun rischio finanziario al soggetto passivo*".

In questo periodo, questo ulteriore fardello sulle imprese che si dimenano tra mille difficoltà di ordine finanziario, proprio non aiuta l'economia.

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Split payment per tutti i gusti

di Gioacchino Pantoni, Claudio Sabbatini

Poche le esclusioni dall'applicazione dello split payment: restano fuori solo le operazioni soggette al reverse charge e i compensi per servizi soggetti alla ritenuta alla fonte (anche per le intermediazioni, dunque, soggette alla ritenuta di cui all'articolo 25-bis, D.p.r. 600/1973).

Per tutti gli altri acquisti fatti dalla Pubblica amministrazione si applicherà il nuovo meccanismo di scissione del versamento dell'Iva.

Le modalità di assolvimento dell'imposta, da parte della P.A., ha trovato un primo tassello nel Decreto attuativo del 23 gennaio 2015, il quale ha confermato che esse si applicano alle fatture emesse dal 2015.

Il fornitore del bene o del servizio emette la fattura con indicazione "scissione dei pagamenti", perché mentre un importo corrispondente all'imponibile viene pagato direttamente al fornitore, l'importo dell'Iva verrà versato dalla P.A. direttamente all'Erario. Pertanto, l'imposta, ancorché indicata in fattura, neppure concorrerà alla liquidazione periodica. E le sanzioni per errato versamento saranno in capo alla P.A.

Qualche dubbio era sorto in relazione per quali operazioni effettuate dai cessionari/committenti si applicasse il nuovo meccanismo; ad esempio, si applica su tutti gli acquisti, sia quelli effettuati nella sfera istituzionale sia in quella commerciale?

L'incertezza è stata alimentata dal contenuto dell'articolo 5 del Decreto attuativo secondo cui "*Le pubbliche amministrazioni che effettuano acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali, in relazione alle quali sono identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, annotano le relative fatture nel registro di cui agli articoli 23 o 24 del decreto n. 633 del 1972 entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, con riferimento al mese precedente*".

Questa precisazione non deve trarre in inganno: lo split payment si applica anche agli acquisti effettuati nella sfera istituzionale dell'ente.

Sul punto, il nuovo articolo 17-ter del D.p.r. 633/1972 non lascia spazio ad equivoci: i destinatari sono tutte le P.A. ivi indicate:

- Stato e organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica;
- enti pubblici territoriali (regioni, comuni, ecc.) e consorzi tra essi;
- camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- istituti universitari;
- aziende sanitarie locali;
- enti ospedalieri, enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico;
- enti pubblici di assistenza e beneficenza e di previdenza.

Pertanto, il contenuto del citato articolo 5 serve solo a stabilire gli obblighi della P.A. che effettua gli acquisti nell'ambito della sfera commerciale (e, diremmo, anche gli acquisti promiscui). In tal caso la fattura va registrata nei registri Iva vendite (al fine di rendersi debitori dell'imposta).

L'obbligo di registrazione non sussiste se l'acquisto rientra nella sfera istituzionale, fermo restando che il meccanismo dello split payment si applica anche ad essi.

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Reverse charge e split payment

di Fabio Federici

Ulteriori innovazioni introdotte dalla Legge di stabilità che dovranno essere attentamente tenute in considerazione dai Revisori riguardano la disciplina Iva degli enti locali.

Il comma 629 dispone infatti l'ampliamento delle fattispecie di applicazione del meccanismo di "reverse charge", estendendole anche ad alcune tipologie di attività di diffuso interesse per i Comuni (specie in riferimento alle attività comunali di natura commerciale), quali:

- i servizi di pulizia;
- i servizi di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;
- le cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore ex articolo 7-bis, comma 3, lettera a) del D.P.R. n. 633/1972 (fra cui si annoverano anche le cessioni di energia elettrica prodotta da impianti fotovoltaici o centraline per i quali vengono emesse le fatture al GSE).

Le nuove fattispecie di reverse charge trovano applicazione a partire dalle operazioni poste in essere con decorrenza dal 1° gennaio 2015.

L'altra grande novità che interessa la disciplina Iva degli enti locali riguarda l'introduzione, ad opera della lettera b) del comma 629 della Legge di stabilità, del nuovo articolo 17-ter nel D.P.R. n. 633/1972, del cosiddetto meccanismo dello split payment, in base al quale per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di enti pubblici l'imposta sul valore aggiunto deve essere versata direttamente dai medesimi soggetti pubblici.

Se la norma della Legge di stabilità appariva lacunosa su diversi punti, i successivi provvedimenti attuativi della disposizione (in particolare il D.M. del 23 gennaio 2015 e la Circolare n. 1/E del 9 febbraio 2015 dell'Agenzia delle Entrate) hanno fornito diverse (ma non esaustive) indicazioni sulle modalità di effettiva implementazione del nuovo meccanismo.

Dal punto di vista oggettivo si è infatti chiarito che lo split payment si applica a tutte le operazioni per le quali sia stata emessa fattura nei confronti degli enti pubblici indicati nella norma, riguardanti sia le attività commerciali che istituzionali, ad eccezione di quelle a cui applica il cosiddetto reverse charge nonché di quelle per le quali gli enti siano comunque debitori di imposta. Sono invece escluse le operazioni certificate da scontrino o ricevuta fiscale, o altre modalità semplificate di certificazione specificatamente previste (ossia gli acquisti economali, per i quali, si chiarisce, l'esclusione non è generalizzata ma opera solo qualora sia stato emesso uno scontrino o una ricevuta fiscale.

Il nuovo meccanismo di split payment prevede che l'imposta addebitata in fattura dal fornitore deve essere versata dall'amministrazione acquirente sulla base dell'esigibilità dell'imposta stessa.

L'articolo 3 del DM disciplina attentamente il regime di esigibilità dell'imposta, prevedendo che nelle operazioni per le quali trova applicazione il regime di scissione dei pagamenti, l'IVA diventa esigibile al momento del pagamento della fattura.

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Si concede tuttavia all'amministrazione la facoltà di optare per un'esigibilità dell'IVA al momento della ricezione della fattura.

Naturalmente anche per le pubbliche amministrazioni, per effetto dell'entrata in vigore del nuovo meccanismo di scissione dei pagamenti, sulle operazioni interessate viene meno l'applicazione del regime di esigibilità differita dell'imposta, che finora aveva contraddistinto le operazioni con le pubbliche amministrazioni.

L'articolo 4 del Decreto disciplina le modalità che devono essere seguite per il versamento dell'IVA da parte della pubblica amministrazione acquirente; in questo contesto viene stabilito che il versamento possa essere effettuato, a scelta della medesima, come segue:

a) con un distinto versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile;

b) in ciascun giorno del mese, con un distinto versamento dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;

c) entro il giorno 16 di ciascun mese, con un versamento cumulativo dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.

Ad ogni modo all'articolo 9 del Decreto attuativo si prende atto della necessità di adeguamento dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile da parte delle pubbliche amministrazioni interessate, concedendo ad esse tempo fino al prossimo 31 marzo 2015 per accantonare le somme occorrenti per il primo versamento dell'imposta, che deve comunque essere effettuato entro il 16 aprile 2015.

Il versamento deve essere effettuato, senza possibilità di compensazione orizzontale e utilizzando un apposito codice tributo, con le seguenti modalità:

a) per le amministrazioni titolari di conti presso la Banca d'Italia, tramite modello "F24 Enti pubblici" approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2013;

b) per le amministrazioni, diverse da quelle di cui alla lettera a), autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate ovvero presso Poste italiane, mediante versamento unificato di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;

c) per le amministrazioni diverse da quelle di cui alle lettere a) e b), direttamente all'entrata del bilancio dello Stato con imputazione ad un articolo di nuova istituzione del capitolo 1203.

Il DM introduce all'articolo 5 un'importante distinzione per le fatture ricevute dagli enti che rivestono la qualifica di soggetto passivo di imposta relativamente alle attività commerciali: queste dovranno essere annotate anche nel registro vendite o corrispettivi e l'IVA concorrerà alla liquidazione IVA mensile e trimestrale con riferimento al periodo in cui si verifica l'esigibilità. Ciò comporta inevitabilmente un appesantimento delle procedure dal momento che si prevedono due distinte modalità di versamento che, si ritiene, siano assolutamente alternative. Per tali fatture, quindi, non valgono modalità e tempistiche di versamento previste nel precedente articolo 4 del DM. In seguito dovrà poi essere dovutamente chiarito che queste operazioni - funzionali all'assolvimento dell'imposta – non devono comunque concorrere alla formazione del volume d'affari.

Si sottolinea infine che il DM promuove infine utili semplificazioni nella disciplina transitoria di implementazione del nuovo meccanismo, prevedendo all'articolo 9 che lo split payment trova applicazione a partire dalle operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015, per le quali l'esigibilità dell'imposta si verifica successivamente alla stessa data. La successiva Circolare n. 1/E del 9 febbraio 2015 dell'Agenzia delle Entrate viene ulteriormente incontro alle amministrazioni pubbliche sanando i comportamenti difformi eventualmente assunti dai singoli enti prima della sua emanazione.

Mentre nel caso delle nuove attività chiamate all'applicazione del reverse charge nessun accenno viene fatto agli

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Organi di revisione degli enti, nel D.M. del 23 gennaio 2015 di attuazione dello split payment si fa espresso riferimento all'attività di vigilanza sulla corretta esecuzione dei versamenti dell'imposta da parte delle pubbliche amministrazioni. Invero a nostro giudizio l'espressa previsione dello specifico compito di vigilanza attribuito ai componenti dell'Organo di revisione, peraltro limitata all'ambito delle proprie competenze istituzionali, non sembra introdurre significativi e specifici aggravi negli adempimenti di verifica del rispetto degli adempimenti fiscali dell'ente ordinariamente imposti ai Revisori. A nostro giudizio le attività di verifica della corretta implementazione dei meccanismi di reverse charge e split payment paiono infatti ricadere fra le generali attività di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione richieste agli Organi di revisione, anche in relazione ai relativi adempimenti fiscali dell'ente, ai sensi dell'articolo 239 del TUEL (D.Lgs. n. 267/2000).

Occorre infine tenere presente che le indicazioni fornite dal Ministero e dell'Agenzia dell'Entrate non hanno tuttavia permesso ad oggi di risolvere i notevoli dubbi nutriti dalle amministrazioni in merito alla corretta contabilizzazione delle operazioni di split payment, specie nei casi in cui si riferiscano ad attività commerciali. La questione è stata perciò posta all'attenzione del MEF nonché della preposta Commissione per l'armonizzazione contabile enti territoriali, al fine di potere al più presto fornire chiare ed univoche linee guida sulle corrette modalità di contabilizzazione delle suddette operazioni.

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

COMMERCIALISTA TELEMATICO .com

ENTI LOCALI

Quotidiano di approfondimenti e soluzioni per i revisori dei conti e i commercialisti che si occupano di enti locali

SOFTWARE

E-BOOK

MODULI & FORMULARI

RISPOSTE A QUESITI

VIDEOCONFERENZE ACCREDITATE PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE

PRATICA SOCIETARIA

La banca dati per il consulente aziendale con formulari, normativa, prassi, giurisprudenza e dottrina

ARTICOLI DI APPROFONDIMENTO QUOTIDIANI

NOTIZIARIO QUOTIDIANO

NEWSLETTER SETTIMANALI

CIRCOLARI MENSILI

Scopri le rubriche del Commercialista Telematico:

www.commercialistatelematico.com

info@commercialistatelematico.com

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

FISCUS
periodico di approfondimento del Commercialista Telematico ®
http://www.commercialistatelematico.com/
http://www.fiscus.it/
Anno 2015 ▼ Numero 3 ▼ Marzo 2015 ▼ Sezione ▼
IVA

Reverse charge: il punto dopo la Legge di stabilità n.190/2014

di Celeste Vivenzi

L'inversione contabile (o reverse charge) è una particolare modalità di assolvimento dell'IVA, per effetto della quale il destinatario di una cessione di beni o prestazione di servizi, se soggetto passivo nel territorio dello Stato, è tenuto all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente o prestatore.

Per le operazioni basate su questo meccanismo, quindi:

- il venditore emette fattura senza addebitare l'imposta, ai sensi dell'articolo 17, comma 6 del Dpr 633/1972 (che è la norma di riferimento);
- il destinatario integra la fattura ricevuta con l'indicazione dell'aliquota propria dell' operazione e registra il documento sia nel registro IVA delle fatture emesse sia nel registro IVA degli acquisti.

Si tratta di un sistema solitamente utilizzato negli scambi intracomunitari e che a livello nazionale ha la principale finalità di cercare di tamponare l'evasione dell'imposta. In molti settori, infatti, tale evasione viene perpetrata attraverso il mancato versamento dell'Iva da parte del soggetto cedente o prestatore, che solitamente è il debitore dell'imposta.

Il meccanismo del reverse charge nel nostro ordinamento: le tipologie a cui si applica

1) prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori;

2) cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;

3) cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita, da ultimo, dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, nonché' dei loro 'componenti ed accessori;

4) cessioni di personal computer e dei loro componenti ed accessori;

5) cessioni di materiali e prodotti lapidei, direttamente provenienti da cave e miniere;

6) prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;

7) trasferimenti di quote di emissione di gas a effetto serra effettuati a norma dell'articolo 12, direttiva 2003/87/Ce;

8) le cessione di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla stessa direttiva n. 2003/87/Ce e di certificati relativi all'energia e al gas;

9) cessioni di gas e di energia elettrica effettuate nei confronti di un soggetto passivo rivenditore residente nel territorio dello Stato;

10) cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, supermercati e discount alimentari (necessita di autorizzazione comunitaria)

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

La normativa di cui alla Legge 296/2006 : il reverse charge nel settore edile

L'art. 17, comma 6, lettera a del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, reso definitivamente operativo da 1° gennaio 2007, dall'art. 1, comma 44, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge Finanziaria 2007) si applica alle "prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori, nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili, ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore.

In particolare, il meccanismo opera in relazione alle prestazioni di servizi, o alle prestazioni di manodopera, rese in dipendenza di contratti di subappalto, ed è, invece, escluso per le prestazioni rese direttamente dall'appaltatore principale nei confronti del committente, in base ad un contratto d'appalto.

Le prestazioni di servizi rese in relazione ai contratti di subappalto nel settore edile vanno fatturate con il meccanismo del "reverse charge" (inversione contabile) con le seguenti modalità operative:

- il subappaltatore è tenuto ad emettere fattura senza addebito d'imposta (in esenzione da imposta di bollo) con l'indicazione della norma che prevede l'applicazione del reverse charge (art. 17, sesto comma del DPR 633/1972);
- il committente-appaltatore deve integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e annotarla nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi entro il mese di ricevimento (lo stesso documento, per consentire la detrazione dell'iva, va annotato anche nel registro degli acquisti).

Individuazione del settore edile

Il regime del reverse charge si applica ai soggetti subappaltatori che svolgono attività rientranti nel settore edile e che rendono servizi ad imprese del comparto dell'edilizia.

Per l'applicazione del reverse charge edilizio è irrilevante la qualità del committente principale e il settore economico in cui questo opera, mentre è necessario che appaltatore e subappaltatore esercitino entrambi attività del settore delle costruzioni di cui alla sezione F della vecchia tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN 2004 (codici di tale tabella che iniziano con 45).

Sezione F della vecchia tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN 2004

45.11.0 Demolizione di edifici e sistemazione del terreno
45.12.0 Trivellazioni e perforazioni
45.21.1 Lavori generali di costruzione di edifici
45.21.2 Lavori di ingegneria civile
45.22.0 Posa in opera di coperture e costruzione di ossature di tetti di edifici
45.23.0 Costruzione di autostrade, strade, campi di aviazione e impianti sportivi
45.24.0 Costruzione di opere idrauliche
45.25.0 Altri lavori speciali di costruzione
45.31.0 Installazione di impianti elettrici e tecnici
45.32.0 Lavori di isolamento
45.32.0 Lavori di isolamento
45.33.0 Installazione di impianti idraulico-sanitari
45.34.0 Altri lavori di installazione
45.41.0 Intonacatura
45.42.0 Posa in opera di infissi
45.43.0 Rivestimento di pavimenti e di muri
45.44.0 Tinteggiatura e posa in opera di vetri
45.45.0 Altri lavori di completamento degli edifici
45.50.0 Noleggio di macchine e attrezzature per la costruzione o la demolizione, con manovratore

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Esecutori-subappaltatori e committenti-appaltatori che operano nel regime dei minimi

Il meccanismo del reverse charge non va applicato per le prestazioni rese da subappaltatori che operano nel regime dei contribuenti minimi e che quindi fatturano le prestazioni senza iva ai sensi dell'art.1, comma 100, della legge 244/2007 ovvero con dell' art. 27, commi 1 e 2, del DL. 98/2011.

Il contribuente che adotta il regime dei minimi se assume invece la veste di committente-appaltatore dei servizi in oggetto nei confronti di un subappaltatore che opera nel regime IVA normale, dovrà comunque integrare con l'iva la fattura emessa senza IVA dal subappaltatore ai sensi dell'art.17, sesto comma, 633/1972 e provvedere al versamento dell'iva entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Contratti interessati dal sistema del reverse charge

Il regime del reverse charge va applicato solo nelle ipotesi di subappalto, ossia quando il committente è a sua volta un appaltatore o un subappaltatore mentre non va applicato alle prestazioni rese direttamente, in forza di contratti d'appalto, nei confronti delle imprese che possiedono l'immobile e che sono quindi titolari dell'abilitazione amministrativa utile ai lavori da effettuare.

TABELLA DELLE OPERAZIONI

- ☑ Appalto: prestazioni da fatturare con applicazione dell'iva
- ☑ Subappalto: prestazioni soggette al reverse charge da fatturare senza applicazione dell'iva ai sensi dell'art.17, sesto comma DPR 633/72 Il regime del reverse charge va applicato anche se i servizi forniti agli appaltatori o ad altri subappaltatori sono effettuati in base ad un contratto di prestazione d'opera (contratto che si differenzia dall'appalto per la struttura dell'impresa esecutrice dei lavori, dove prevale l'attività lavorativa del prestatore rispetto alla organizzazione dei mezzi approntati per la esecuzione del servizio, secondo il modulo organizzativo della piccola impresa).
- ☑ Sono escluse dal reverse charge le prestazioni rese da professionisti (prestazioni rese da ingegneri, architetti, geometri, ecc.) e le forniture di beni con posa in opera (ad esempio infissi forniti e installati dal produttore) sia perché tali operazioni non costituiscono attività codificate nel settore F costruzioni, ma fanno parte invece di altri settori (commercio, settore delle attività manifatturiere ecc. e sia perché sono operazioni nelle quali la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene e che quindi ai fini IVA costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi.
- ☑ Il reverse charge non può trovare applicazione per le prestazioni relative a contratti stipulati con soggetti non titolari di partita iva.
- ☑ Alle fatturazioni rese alla cooperativa dai soci della cooperativa o al consorzio dai soci consorziati si deve procedere all'applicazione del reverse charge solo se il consorzio stesso debba applicare il reverse charge in fase di fatturazione al committente.

In assenza di contratto scritto è almeno opportuno che il committente-appaltatore , al fine di meglio inquadrare contabilmente l'operazione, rilasci all'esecutore-subappaltatore una dichiarazione del tipo di lavoro da effettuare.

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

DICHIARAZIONE

Richiesta di fatturazione senza IVA per reverse-charge ai sensi comma 6 dell'art. 17 del DPR 633/72.

Il sottoscritto _____ in qualità di titolare/legale rappresentante della ditta/società_____, con sede a _____in via_____ CF_____,

chiede

alla Ditta/Società_____, con sede a _____in via_____ CF:_____che, con riferimento ai lavori di : _____ _____

da eseguirsi nel cantiere di _____, via_____, emetta a carico della ditta che rappresento una fattura senza applicazione dell'Iva in base alla disciplina del reverse charge di cui al comma 6 dell'art. 17 del DPR 633/72, dato che:

1) i suddetti lavori vengono eseguiti in base a un rapporto di subappalto e sono riconducibili ad attività indicate nella Sezione F della tabella Atecofin 2004.

Il committente-appaltatore _____

Rimborso e compensazione dell'Iva a credito

Fatturando con il sistema del reverse-charge i subappaltatori si trovano frequentemente a chiudere le liquidazioni periodiche IVA e la dichiarazione IVA a credito e , al fine di permettere il rimborso o la compensazione anche infrannuale del credito IVA, è stata prevista la rilevanza delle prestazioni addebitate senza applicazione dell'iva ai fini del calcolo dell'aliquota media dell'iva sulle vendite (per tali contribuenti è stata inoltre prevista l'erogazione dei rimborsi dei crediti IVA in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta).

Le novità in materia di reverse charge introdotte dalla Legge di stabilità 2015

La Legge di stabilità n.190/2014 ha introdotto il meccanismo dell'inversione contabili a nuovi settori e tipologie di prestazioni come da tabella sotto riportata:

1) prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici ART. 17 c. 6 lett. A-ter): decorrenza obbligo al 01.01 2015 a regime;
2) trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra (Dir. n. 003/87/CE) trasferibili ai sensi dell'art. 12 della citata Direttiva ART. 17 c. 6 lett. D-bis) , decorrenza norma 01.01.2015 fino al 31.12.2018;
3) trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla Direttiva e di certificati relativi a gas e energia elettrica ART. 17 c. 6 lett. D-ter) , decorrenza norma 01.01.2015 fino al 31.12.2018;
4) cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo-rivenditori di cui all'art. 7-bis co. 3 lett. a) del DPR 633/72 art. 17 c.6 lett. d-quater) ,decorrenza norma 01.01.2015 fino al 31.12.2018;
5) cessioni di beni, anche tramite commissionari, effettuate nei confronti di ipermercati (cod. att. 47.11.1), supermercati (cod. att. 47.11.2) e discount alimentari (cod. att. 47.11.3) art. 17 c.6 lettera d-quinques, decorrenza norma 01.01.2015 a regime con autorizzazione UE;
6) cessione di pallet ai sensi art. 74 comma 7 dpr 633-72 (bancali recuperati a ciclo di utilizzo successivo al primo : si applica pertanto alla cessione di pallet usati e all'imballaggio a rendere non restituito , decorrenza norma 01.01.2015).

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Soggetti interessati

A differenza delle prestazioni di subappalto rese nel settore edile nella nuova lettera a-ter non vi è alcun requisito soggettivo da verificare in relazione al soggetto passivo che pone in essere l'operazione in quanto la norma stabilisce letteralmente quanto segue: "*il sistema dell'inversione contabile si applica in ogni caso, a prescindere dalla circostanza che le prestazioni siano rese da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore o che siano rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori* ".

La prima fattispecie, introdotta con la lettera a-ter) nell'articolo 17 del decreto Iva, riguarda "*le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici*" a prescindere dalla qualifica soggettiva dei soggetti prestatori di tali servizi.

La disposizione non si applica al solo comparto edile come avviene per le prestazioni indicate nella lettera a) del sesto comma dell'articolo 17 ma a tutte le prestazioni nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore (in base alla nuova norma le prestazioni indicate dalla nuova lettera a-ter) sono da assoggettare sempre a reverse charge, mentre tutte le altre prestazioni del settore edile lo sono solo se effettuate dai subappaltatori).

Informazioni utili per l'applicazione del meccanismo

Secondo la UE l'applicazione del reverse charge (art. 199 Dir. 2006/112/CE) fa riferimento alla nozione di "bene immobile" (non solo i fabbricati o gli edifici, ma anche le porzioni di suolo, su cui costituire diritti di proprietà e possesso, e gli elementi installati sui fabbricati o sugli edifici che ne formino parte integrante, come porte, finestre, tetti, scale e ascensori) .

Tuttavia , secondo autorevoli pareri , al fine dell'applicazione della novella legislativa , sembra doversi applicare un concetto più limitato ovvero siano da prendere in considerazione le sole operazioni rese su "fabbricati" (fabbricati civili ,ad uso industriale, commerciale, artigianale e le parti di esso).

Opere di demolizione

Le imprese che effettuano la prestazione di demolizione o smantellamento di edifici nei confronti di un soggetto IVA, a prescindere dalla tipologia contrattuale (appalto, subappalto) devono fatturare dal 01 gennaio 2015 con il reverse charge (codice Ateco 431100 - Demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture (con esclusione della demolizione di altre strutture diverse dagli edifici) .

Sono invece escluse le seguenti operazioni : - preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno (cod. 43.12.00) e trivellazioni e perforazioni (cod. 43.13.00).

Prestazioni installazione impianti e completamento di edifici

Gli installatori di impianti (attività 43.2 ATECO 2007) applicheranno il reverse charge in tutti i casi in cui effettuino la prestazione (anche di manutenzione e riparazione) su edifici nei confronti di un soggetto passivo IVA, a prescindere dalla tipologia contrattuale (appalto, subappalto, contratto d'opera).

Si ritiene infatti che per l'applicazione del nuovo reverse charge debba farsi riferimento alle attività svolte secondo la classificazione ATECO 2007 (Relazione Tecnica al disegno di Legge di stabilità 2015).

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Servizi di pulizia

Si ritiene che siano tenuti ad applicare reverse charge i soggetti che esercitano le seguenti attività contraddistinte dai seguenti codici Ateco: 81.21.00 pulizia generale (non specializzata) di edifici ; 81.22.02 altre attività di pulizia di edifici e di impianti e macchinari industriali. Il reverse charge trova applicazione per i servizi di pulizia di uffici, negozi, depositi, supermercati, ecc. e non trova applicazione laddove il servizio di pulizia è riferito a beni mobili ovvero se il cliente non è soggetto passivo IVA (privato, condominio, ecc.).

Cessione di beni con posa in opera

La norma fa riferimento alle "prestazioni di servizi" per cui restano escluse dal reverse le cessioni di beni con posa in opera accessoria (occorre valutare se la merce abbia effettivamente prevalenza rispetto alla posa in opera).

Il reverse charge nel settore della grande distribuzione

Questa fattispecie riguarda la grande distribuzione organizzata (cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, dei supermercati e dei discount alimentari).

L'applicazione dell'inversione contabile in tale ultimo "settore" è, in ogni caso, subordinata all'autorizzazione da parte del 86 Consiglio dell'Unione europea (articolo 395 direttiva 2006/112/CE) e , nel caso dovesse entrare in vigore, chi effettuerà cessioni nei confronti di questi operatori della grande distribuzione, dovrà emettere fattura senza applicazione dell'Iva, con la dicitura "inversione contabile" e l'eventuale riferimento alla norma, così come avviene per tutte le operazioni soggette al reverse charge (il cessionario provvederà ad integrare la fattura con l'applicazione dell'iva e a registrarla sia nel registro acquisti che nel registro vendite).

La tabella delle attività soggette a reverse charge di cui alla Legge 190/2014

In attesa di chiarimenti ufficiali, per meglio individuare i soggetti interessati dalle modifiche si ritiene possibile dare rilevanza alla seguente tabella:

SERVIZI DI PULIZIA : 81.21.00, pulizia generale (non specializzata) di edifici; 81.22.02, altre attività di pulizia di edifici e di impianti e macchinari industriali
LAVORI DI DEMOLIZIONE : quelli descritti nel codice 43.11
LAVORI DI INSTALLAZIONE IMPIANTI :
43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
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 manutenzione e riparazione)
43.22.04 Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione) – NB: servono chiarimenti per stabilire se ai fini in questione la piscina può essere considerata edificio o parte di esso
43.22.05 Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione) – NB: servono chiarimenti per stabilire se ai fini in questione il giardino può essere considerato edificio o parte di esso
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. (solo se riferite ad edifici)

LAVORI DI COMPLETAMENTO :
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
43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri
43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili – muratori (dovrebbero però rimanere escluse le attività di costruzione degli edifici)
43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Il nuovo regime dei minimi e il reverse charge

Un aspetto particolare riguarda l'applicabilità delle "nuove" norme ai contribuenti che, dal 2015, permangono nel regime dei minimi ovvero adottano il nuovo regime forfettario ovvero :

1) effettuazione operazioni attive: il reverse non deve applicarsi per le prestazioni collegate ad edifici rese dai minimi a prescindere che le prestazioni siano rese a favore di un altro soggetto che opera nel regime dei contribuenti minimi o di un qualsiasi altro soggetto passivo IVA che opera nel regime ordinario.

2) effettuazione di operazioni passive: il contribuente minimo se committente dei servizi in oggetto nei confronti di un prestatore che opera nel regime IVA normale, dovrà integrare con l'Iva la fattura emessa senza Iva dal prestatore (art.17, co.6, lett. a-ter DPR 633/72) e versare l'Iva entro il 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione .

Le sanzioni previste in materia di reverse charge

Il comma 9-bis dell'articolo 6 del D.lgs. 471 del 1997 prevede l'applicazione delle seguenti sanzioni:

- dal 100% al 200% dell'imposta (con un minimo di 258 euro) applicabile in tutti i casi in cui l'IVA non sia stata assolta (neppure irregolarmente), se non a seguito di verifica o controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria;
- dal 100% al 200% dell'imposta (con un minimo di 258 euro) nei confronti del cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone il versamento;
- 3% dell'imposta (con un minimo di 258 euro) in tutti i casi in cui l'IVA sia stata assolta in misura inferiore al dovuto.

In quest'ultima ipotesi è fatto comunque salvo il diritto all'esercizio della detrazione IVA in quanto , come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella risoluzione n. 56/E del 2009, qualora in sede di verifica sia stata constatata una errata applicazione del reverse charge che comporti il pagamento dell'IVA da parte dei contribuenti, contestualmente all'accertamento del debito IVA deve essere riconosciuto al contribuente il diritto alla detrazione dell'imposta medesima (a nulla rilevando l'eventuale decorso del termine biennale previsto per l'esercizio di detta detrazione (ex art. 19, D.P.R. n. 633/1972).

Pertanto, ferma restando l'applicazione della sanzione amministrativa, il contribuente non sarà tenuto a versare alcuna imposta, qualora sia riconosciuta la spettanza integrale della detrazione

Al fine dell'applicazione della sanzione si ricorda che sono solidalmente responsabili per il pagamento entrambi i soggetti tenuti all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile.

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

FISCUS
periodico di approfondimento del Commercialista Telematico ®
http://www.commercialistatelematico.com/
http://www.fiscus.it/
Anno 2015 ▼ Numero 3 ▼ Marzo 2015 ▼ Sezione ▼
IVA

Le novità fiscali nel comparto edile

di Massimo Pipino

Fisco e comparto edile: rivalutazione delle aree e "nuovo" reverse charge, split payment e proroga degli incentivi agli interventi di recupero edilizio e risparmio energetico in misura potenziata

Tra i provvedimenti contenuti nella Legge di Stabilità per il 2015 di interesse per il comparto edile troviamo, in primo luogo, la riapertura dei termini per operare la rivalutazione delle aree edificabili ed agricole. Tale provvedimento, peraltro all'ennesima riedizione, ammette la possibilità di rideterminare il valore d'acquisto dei terreni edificabili ed agricoli, posseduti da soggetti privati non esercenti attività commerciale, alla data del 1° gennaio 2015, mediante la redazione di una perizia giurata di stima ed il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito. L'unico elemento di novità rispetto alle precedenti edizioni consiste nel raddoppio della misura in cui viene richiesto il versamento della predetta imposta sostitutiva, che passa così dal 4% all'8% dell'intero valore rivalutato delle aree. Il versamento deve essere effettuato in un'unica rata entro il 30 giugno 2015, ovvero in 3 rate annuali di pari importo, da corrispondere entro il 30 giugno di ciascuna delle annualità 2015, 2016 e 2017.

Deve invece essere inserita nel novero delle misure anti-evasione l'estensione del regime contabile dell'IVA, previsto all'articolo 17, comma 6 (si tratta del cosiddetto "reverse charge") a casi ulteriori rispetto ai subappalti edili. Con la Legge di stabilità 2015 sono state infatti introdotte le fattispecie di cui alla lettera a-ter) ed alla lettera d-quinquies), comma 6 del citato articolo 17, DPR 633/72. Sono state quindi attratte al meccanismo del "reverse-charge":

- ☑ le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici (articolo 17, comma 6, lettera a-ter);
- ☑ i trasferimenti di quote di emissione di gas a effetto serra (articolo 17, comma 6, lettera d-bis);
- ☑ i trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (articolo 17, comma 6, lettera d-ter);
- ☑ le cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo rivenditore (articolo 17, comma 6, lettera d-quater);
- ☑ le cessioni di bancali in legno (pallets) recuperati a cicli di utilizzo successivi al primo (art. 1 comma 629 lettera d), Legge 190/2015 che modifica l'art. 74 del DPR 633/72);
- ☑ le cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, dei supermercati e dei discount alimentari (articolo 17, comma 6, lettera d-quinquies). L'applicazione del "reverse charge" a quest'ultima casistica ad oggi non è ancora operativa, in quanto subordinata al rilascio di un'autorizzazione comunitaria.

La Legge di Stabilità è intervenuta anche sulla TASI, stabilendo il mantenimento, anche per il 2015, della disciplina relativa alle aliquote vigente nel 2014. I Comuni potranno quindi applicare la TASI con l'aliquota massima del 2,5 per mille, con la possibilità di prevedere l'ulteriore maggiorazione, pari allo 0,8 per mille, a condizione che vengano finanziate detrazioni d'imposta per l'abitazione principale. Da segnalare inoltre novità in materia di rendita catastale dei fabbricati ad uso produttivo. Dalla rendita in questione risultano esclusi i macchinari posti all'interno dei fabbricati. Per la determinazione della rendita catastale per gli immobili produttivi gli uffici dell'Agenzia delle Entrate devono seguire le istruzioni contenute nella Circolare n. 6/T del 30

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

novembre 2012 emanata dall'ex Agenzia del territorio (ora assorbita dall'Agenzia delle Entrate). Si prevede, inoltre, che gli uffici

fiscali non debbano tener conto delle segnalazioni pervenute dai Comuni che risultino difformi alle indicazioni contenute nella predetta Circolare n. 6/2012. In particolare, la norma conferisce ai Comuni la facoltà di chiedere all'Agenzia delle entrate il riclassamento delle microzone del proprio territorio nelle quali il rapporto tra il valore medio di mercato e il corrispondente valore medio catastale si discosta in modo significativo dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. La legge conferisce, inoltre, ai Comuni il potere di notificare ai proprietari di singoli immobili l'obbligo di provvedere alla presentazione degli aggiornamenti catastali, nel caso si sia verificata la sussistenza di variazioni edilizie e di ristrutturazioni che comportano una modifica del classamento.

Una nuova norma della Legge di Stabilità definisce la disciplina del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, applicabile a decorrere dal periodo di imposta 2015 e fino al periodo di imposta 2019, credito - riconosciuto rispetto alle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti effettuati nel corso dei periodi di imposta 2012, 2013 e 2014 - con due aliquote differenziate:

- 25% per le spese in macchinari e attrezzature di laboratorio e per competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale, biotecnologica o a una nuova varietà vegetale;
- 50% per le spese di personale (è ammesso solo personale altamente qualificato, in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico) e per le spese relative a contratti di ricerca stipulati con le università, e/o gli enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative.

La misura annuale massima del credito è pari a 5 milioni di euro per ciascun beneficiario e il credito è riconosciuto a condizione che siano state sostenute spese pari ad almeno 30.000 euro. Continuando a scorrere le norme della Legge di Stabilità emerge l'eliminazione, dal periodo d'imposta 2015, dalla base imponibile IRAP del costo complessivo del personale impiegato a tempo indeterminato. Nello specifico, è ammessa in deduzione la differenza tra costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e ammontare delle deduzioni spettanti. Di conseguenza è stata abrogata la riduzione delle aliquote IRAP in vigore nel periodo d'imposta 2014. Sempre tra le novità si segnala l'introduzione di un nuovo regime di tassazione forfettaria per imprenditori individuali e professionisti di dimensioni minime. Questi i requisiti per accedervi:

- aver conseguito nell'anno precedente un ammontare di ricavi o di compensi entro determinate soglie, precisate distintamente, a seconda del tipo di attività svolta, indicata con apposito codice ATECO; la soglia massima di ricavi o compensi oscilla tra i 15.000 e i 40.000 euro;
- i soggetti interessati devono avere sostenuto un ammontare di prestazioni di lavoro non superiore al limite complessivo annuo di 5.000 euro lordi;
- concorrono al computo di tale limite le somme corrisposte a titolo di lavoro accessorio, a titolo di reddito di lavoro dipendente o assimilato, le somme erogate agli associati sotto forma di utili da partecipazione, in caso di apporto di solo lavoro ed i compensi erogati all'imprenditore ed ai suoi familiari; i soggetti non devono possedere uno stock di beni mobili strumentali, al lordo degli ammortamenti, superiori a 20.000 euro. Al fine del computo, si considerano i beni acquisiti in locazione, anche finanziaria, in noleggio e comodato;
- i beni utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'attività di impresa o della professione, concorrono nella misura del 50%;
- i redditi conseguiti dall'attività di impresa o professione devono essere prevalenti rispetto a quelli eventualmente percepiti come redditi di lavoro dipendente o assimilati;

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

- tale verifica non è effettuata se il rapporto di lavoro è cessato o la somma complessiva di tali proventi non supera i 20.000 euro.

Tale regime prevede:

- l'esonero dagli obblighi di registrazione e di tenuta della contabilità;
- l'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione e della comunicazione annuale Iva; l'esonero dall'applicazione di ritenute;
- l'esonero dagli studi di settore e dai parametri;
- l'esonero da una serie di ulteriori adempimenti (come spesometro e comunicazioni black-list).

Di contro, dal 1° gennaio 2015, sono abrogati il regime delle nuove iniziative imprenditoriali ed il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità. Sopravvive ancora per i 2015 il precedente regime dei minimi.

COMPENSAZIONI E POSSIBILI AUMENTI DELL'IVA

La Legge di Stabilità prevede la possibilità di compensare, nel 2015, le somme iscritte a ruolo, e risultanti dalle cartelle di pagamento, con i crediti commerciali, vantati nei confronti della Pubblica amministrazione. Il tutto però, resta subordinato ad un decreto da emanare entro novanta giorni dall'entrata in vigore della legge di Stabilità 2015. Viene introdotta anche una clausola di salvaguardia, i cui effetti potrebbero manifestarsi, in modo molto incisivo, a decorrere dal 1° gennaio 2016. In particolare, viene previsto l'aumento dell'Iva ridotta del 10% di due punti percentuali e di un ulteriore punto percentuale (vale a dire fino al 13%), a decorrere dal 1° gennaio 2017 e l'aumento dell'aliquota Iva ordinaria del 22% di due punti percentuali. Tali incrementi delle aliquote IVA non scatteranno, qualora si adottino provvedimenti normativi in grado di assicurare gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica.

Con l'articolo 1, comma 629, lettera b), della Legge 23 ottobre 2014, n. 190 viene inserito nel decreto IVA il nuovo articolo 17-ter, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (rubricato "Operazioni nei confronti degli Enti pubblici") che ha stabilito di introdurre una nuova modalità di versamento dell'IVA, denominato "scissione dei pagamenti" (in inglese "split payment") nell'ambito dei rapporti tra la Pubblica Amministrazione ed i suoi fornitori. Il nuovo regime fiscale dell'IVA, che rappresenta un serio problema per le imprese edili, è in vigore dal 1° gennaio 2015 e si applica con riferimento alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi rese nei confronti di:

- Stato, organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica;
- Enti pubblici territoriali e consorzi tra essi costituiti;
- Camere di commercio;
- Istituti universitari;
- Aziende sanitarie locali;
- Enti ospedalieri;
- Enti pubblici di ricovero e cura con prevalente carattere scientifico;
- Enti pubblici di assistenza e beneficenza e quelli di previdenza.

Questa tipologia di versamento IVA è subordinata all'autorizzazione da parte della Commissione europea, anche se il legislatore ha stabilito che tale misura si rende applicabile in relazione alle operazioni per le quali l'imposta sul valore aggiunto è esigibile già a partire dal 1° gennaio 2015. Tant'è vero che un comunicato rilasciato lo scorso 9 gennaio dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ha chiarito come lo split payment si applichi alle

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni le cui fatture sono state emesse a partire dal 1° gennaio 2015 per le quali l'esigibilità dell'imposta si verifichi successivamente a tale data. Le fatture emesse fino al 31 dicembre 2014 (sia ad esigibilità immediata che differita), ancorché non ancora saldate dall'ente pubblico committente dopo tale data, non sono assoggettate al nuovo regime. Infine, sul fronte della gestione contabile delle operazioni soggette allo split payment, l'impresa emetterà fattura per le operazioni poste in essere a partire dal 1° gennaio 2015 indicando che tale imposta non verrà incassata ai sensi dell'articolo 17-ter, D.P.R. n.633/1972. L'imposta indicata in fattura verrà regolarmente registrata in contabilità dal cedente o dal prestatore e andrà stornata contestualmente alla registrazione della fattura o con un'apposita scrittura dal totale del credito acceso verso l'ente pubblico. Secondo le principali associazioni di categoria, però, c'è un problema di fondo: lo split payment rischia di aggravare ulteriormente l'equilibrio finanziario delle imprese che operano nel settore dei lavori pubblici. Porre a carico delle Pubbliche Amministrazioni il versamento dell'IVA relativa a cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle stesse produce effetti deleteri sulle imprese, mettendo potenzialmente a rischio la sopravvivenza degli operatori del comparto dei lavori pubblici. La norma in questione imporrà un costo ancora più alto alle imprese di costruzioni, che già oggi, molto spesso, realizzano prodotti sui quali si applica un'aliquota IVA ridotta. In tali casi, l'impresa assume, anche dopo la compensazione tra IVA pagata sugli acquisti ed IVA incassata dalle vendite, una posizione di credito nei confronti dell'Erario, che impone lunghe attese per ottenerne il rimborso. Va a questo proposito ricordato che, rispetto alle tempistiche dei rimborsi IVA, l'Italia è già incorsa in una procedura d'infrazione europea, ancora in atto.

Un'ulteriore disposizione di interesse per il settore costruzioni è rappresentata dalla proroga della detrazione IRPEF/IRES per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti (c.d. 55%), che si applicherà ancora nella misura "potenziata" del 65% per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio sino al 31 dicembre 2015, anche con riferimento ai lavori su parti comuni condominiali (ovvero su tutte le unità immobiliari che compongono il condominio). Inoltre, l'applicabilità di tale detrazione, da ripartire in 10 quote annuali di pari importo, viene esteso, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2015, ad ulteriori tipologie di interventi agevolabili:

- l'acquisto e la posa in opera di schermature solari (limite massimo di detrazione pari a 60.000 euro);
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, nel limite massimo di detrazione pari a 30.000 euro.

Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2015, la Legge di Stabilità 2015 prevede l'aumento, dal 4% all'8%, della ritenuta operata dalle banche al momento dell'accredito dei bonifici di pagamento delle spese agevolate, a titolo di acconto delle imposte sul reddito dovute dall'impresa esecutrice degli interventi. Per quanto riguarda la detrazione del 50% per il recupero delle abitazioni e l'acquisto di mobili, è da registrare la proroga per il 2015 per:

- la detrazione IRPEF "potenziata" al 50% per il recupero edilizio delle abitazioni, nel limite massimo di 96.000 euro per unità immobiliare, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2015, relative a interventi di recupero edilizio e ad ulteriori interventi agevolabili (ad esempio, eliminazione delle barriere architettoniche);
- la detrazione IRPEF "potenziata" al 50% per l'acquisto (o l'assegnazione) di abitazioni all'interno di fabbricati interamente ristrutturati da parte di imprese (o cooperative edilizie) di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedono, entro diciotto mesi dal termine dei lavori, alla vendita o all'assegnazione dell'immobile. Nello specifico, dal 1° gennaio 2015 verrà esteso a diciotto mesi il termine, originariamente fissato a sei mesi dalla fine dei lavori di recupero del fabbricato, entro cui deve essere effettuata la cessione dell'abitazione. In tale ipotesi, la detrazione del 50% va calcolata forfettariamente, su

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

un importo pari al 25% del corrispettivo di acquisto, da assumere nel limite massimo di 96.000 euro per unità immobiliare.

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2016, invece, la detrazione continuerà ad operare nella misura ordinaria del 36%. Anche per le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 ed agevolabili con il "50%" viene previsto l'aumento, dal 4% all'8%, della ritenuta operata dalle banche al momento dell'accredito dei bonifici di pagamento delle spese agevolate. È poi da ricordare la proroga della detrazione IRPEF del 50% per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici, compresi i grandi elettrodomestici dotati di etichetta energetica, di classe non inferiore alla A+ (A per i forni), destinati ad abitazioni ristrutturate, riconosciuta per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2015, fino ad un importo massimo di 10.000 euro (articolo1, comma 47, lettera b, n.3).

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

FISCUS
periodico di approfondimento del Commercialista Telematico ®
http://www.commercialistatelematico.com/
http://www.fiscus.it/
Anno 2015 ▼ Numero 3 ▼ Marzo 2015 ▼ Sezione ▼
Giurisprudenza

Le dichiarazioni dei terzi nel processo tributario

di Valeria Nicoletti

Recentemente la Suprema Corte è tornata ad occuparsi, con due interventi a meno di un mese di distanza l'uno dall'altro, del tema delle dichiarazioni rese da terzi rese in sede extraprocessuale.

Il tema è di grande attualità soprattutto se si pensa alla disparità, tra Amministrazione Finanziaria e contribuente, con cui la questione è stata affrontata nell'ambito del processo tributario.

Nodo centrale del problema è l'art. 7, comma 4, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 il quale prevede che nel processo tributario "*Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale*".

La Corte Costituzionale nella sentenza 20 gennaio 2000 n. 18, dopo aver dichiarato infondate le questioni di legittimità costituzionale inerenti il divieto di prova testimoniale, enucleava viceversa dal sistema la possibilità di introduzione in sede processuale, e quivi pertanto di utilizzazione, delle dichiarazioni paratestimoniali[(1)] rilasciate da terzi in fase di accertamento, rilevando:

1) che le dichiarazioni in questione risultano essere essenzialmente diverse dalla prova testimoniale, intesa in senso tecnico (ovverosia ai sensi del codice di procedura), la quale è necessariamente orale e di solito ad iniziativa di parte, richiede la formulazione di specifica capitolazione, comporta l'assunzione dell'impegno di rito da parte dei testi e riveste, conseguentemente, un particolare valore probatorio;

2) che l'utilizzo processuale delle stesse, da parte dell'Amministrazione finanziaria, non collide né con il principio di eguaglianza né con il diritto di difesa del contribuente, poiché: a) con riferimento al primo, il loro valore probatorio è solamente quello proprio degli elementi indiziari, che, pur potendo concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei di per sé a costituire il fondamento della decisione; b) il contribuente, nell'esercizio del proprio diritto di difesa, può contestare la veridicità delle dichiarazioni rilasciate dai terzi e raccolte dall'Amministrazione nella fase procedimentale.

Quest'ultima considerazione spinge a ricordare che il processo verbale di constatazione, atto dove le dichiarazioni dei terzi sfavorevoli al contribuente vengono cristallizzate, in quanto atto pubblico, secondo l'insegnamento della Suprema Corte, " *fa fede fino a querela di falso, esclusivamente per quel che concerne le dichiarazioni sui fatti o atti compiuti dai verbalizzanti o da loro direttamente rilevati* (cfr. Corte di Cassazione, Sez.I, sentenza n. 10855 del 11 dicembre 1994)" infatti, "*l'atto pubblico*", comunque (Cass., 3^, 2 ottobre 2008 n. 24530), "*non prova la veridicità ed esattezza delle dichiarazioni rese" al pubblico ufficiale rogante "dalle parti" per cui quelle dichiarazioni "possono essere contrastate ed accertate con tutti i mezzi di prova consentiti dalla legge, senza che, all'uopo, occorra o possa proporsi, querela di falso"* (v. Cass. n. 10569/2001).

Le precisazioni sopra riportate si rendono necessarie perché troppo spesso in sede di contenzioso l'Amministrazione Finanziaria tende forzare la valenza probatoria delle dichiarazioni rese dai terzi ai verbalizzanti puntando sulla natura di atto pubblico del processo verbale; questo sebbene la Giurisprudenza abbia da tempo definito i contorni e gli ambiti della fede privilegiata di gode il processo verbale.

Proprio per contrastare le dichiarazioni rese ai verbalizzati, e il loro asserito valore probatorio "rafforzato", si è

Continua

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

tentato di introdurre le dichiarazioni di terzo a favore del contribuente attraverso le dichiarazioni sostitutive di notorietà.

Questa strada appariva la più percorribile soprattutto considerando che, in alcuni casi, la stessa prassi Amministrativa nonché la normativa tributaria ammettono la presentazione di dichiarazioni sostitutive di notorietà, che risultano valide anche ai fini dell'accertamento(2).

Tuttavia, la Giurisprudenza, ribadiva che nel contenzioso tributario, "*la attribuzione di efficacia probatoria alle dichiarazioni sostitutive di notorietà trova ostacolo invalicabile nella previsione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, (nuovo processo tributario) - eludendo il divieto di giuramento, oltre che di prova testimoniale, sancito dalla richiamata disposizione - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo*" (Cass. Sez. Trib., 15/1/2007, n. 703")(3), nonostante vi fossero segnali di apertura di senso contrario.

Proprio da questi infatti riparte la Cassazione nei recenti provvedimenti del 2015.

Sia l' ordinanza 12-marzo 2015, n. 5018 che la sentenza 27 febbraio 2015, n. 4122, ribadiscono la sussistenza del divieto di prova testimoniale, tuttavia in entrambi i provvedimenti si riconosce che il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, con il valore proprio degli elementi indiziari, va riconosciuto non soltanto all'Amministrazione Finanziaria, ma anche al contribuente, con il medesimo valore probatorio.

In particolar modo, la sentenza 27 febbraio 2015, n. 4122 sottolinea che, in un sistema processuale fondato sulla parità delle parti, non vi è motivo per limitare simile rilevanza alle dichiarazioni rese all'Ufficio Finanziario o alla Guardia di Finanza (Cass. 25 gennaio 2002, n. 903; Cass. 6 novembre 2002, n. 15538). Va riconosciuta la possibilità per il contribuente di introdurre in giudizio eventuali dichiarazioni extraprocessuali del terzo a suo favore, ancorchè rilasciate al contribuente stesso o a chi lo assiste (sentenza n. 4423 del 26 marzo 2003).

Pertanto, la Cassazione sembra, in primo luogo, legittimare l'ingresso nel processo tributario delle dichiarazioni rese dai terzi al difensore nell'ambito delle investigazioni difensive ex art. 391 bis c.p.p., dove le cautele imposte dalla normativa penale sono elementi di garanzia valutabili anche in sede tributaria.

Sicuramente sono sempre utilizzabili le dichiarazioni rese ai Carabinieri o alla Guardia di Finanza, in quanto organi di Polizia Giudiziaria.

In merito alle dichiarazioni rilasciate al contribuente, si ritiene che in tale locuzione rientrino anche le dichiarazioni sostitutive di notorietà e non solo le semplici dichiarazioni sotto forma di missiva autografa inviata al contribuente dal terzo; questo, in coerenza con la normativa e la stessa prassi tributaria che pacificamente prevedono l'uso delle stesse.

Note

(1) Russo, Il divieto della prova testimoniale nel processo tributario: un residuato storico che resiste all'usura del tempo, in Rass. trib., 2000,

(2) vedasi la risoluzione 19 marzo 2009, n. 68 e la normativa di cui all'art. 2, 3° comma, d.p.r. 10 novembre1997, n. 441relativa alla perdita dei beni dovuta ad eventi fortuiti, accidentali o comunque indipendenti dalla volontà del soggetto

(3) vedasi anche sentenza Corte di Cassazione Sentenza 19marzo 2010 n. 6755, Cassazione Civile Sentenza 17 giugno 2008 n. 16348

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

VOCI DAL FORUM

Il Forum del Commercialista Telematico rappresenta un punto di incontro virtuale dove professionisti ed addetti del settore possono scambiarsi informazioni, sollevare e/o risolvere dubbi di applicazione pratica della materia fiscale e del lavoro.
Non la risposta di un esperto quindi, ma il confronto libero ed aperto di più voci.

Quote

Iva in edilizia

fabio12161

In un capannone di una srl si debbono eseguire lavori di ristrutturazione; si chiede , in questo caso tale operazione è soggetta ad aliquota 10% o 22%?

————

danilo

Al 22%

————

Four

Dipende dal lavoro che viene effettuato è stata aperta una Scia/dia in comune che attesti la tipologia di lavoro: 1) Se si tratta di manutenzione ordinaria lettera a o straordinaria lettera b Dpr 380/2001 si applica il 22%, siccome il 10% è riservato ai fabbricati abitativi.2) Se si tratta di lavori di ristrutturazione edilizia lettera D Dpr 380/2001, si applica il 10% a prescindere dalla tipologia del fabbricato, ed anche i capannoni godono dell'iva al 10%. (da notare che il nuovo Reverse Charge inserito all'art.17 comma 6 lett a)ter, in attesa di chiarimenti ufficiali, potrebbe far ricomprendere le tipologie di intervento che ti ho descritto nella normativa)

————

danilo

Il reverse charge si applica su installazioni, non su manutenzioni, ancorchè ordinarie. I chiarimenti ufficiali possono venire solo dalla legge, non certo da una circolare ade che decide arbitrariamente che anche le manutenzioni rientrano nel reverse. Ricordo che trattandosi di normativa eccezionale, non è infatti ammissibile l'interpretazione.

————

Four

Mi riferivo alla parte relativa "lavori di completamento" relativi ad edifici inseriti nel nuovo a) ter dell'art.17 comma 6. Non ho idea ad oggi cosa faranno rientrare nella casistica, siccome scritta così è troppo ampia e sta dando diverse complicazioni agli operatori. Concordo con te nel dire che, se nel caso sopra discusso fossero delle manutenzioni (ordinarie o straordinarie scia in comune o meno) su impianti si applica l'iva eventualmente ridotta.

————

danilo

Non credo. Se vi ricomprendessero la fattispecie di cui al quesito, cosa resterebbe nel concetto di manutenzione (stra)ordinaria?

continua a seguire la discussione sul forum del Commercialista telematico

FORUM
Il Forum del Commercialista Telematico

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

Fiscus - periodico di approfondimento del Commercialista Telematico Srl
Anno VI
Editore del sito internet: Commercialista Telematico srl
e.mail: info@commercialistatelematico.com
domicilio: via Tripoli 86 Rimini
telefono 0541/780083
fax 0541/780655
p.iva 03273690408
capitale sociale euro 20.000,00 i.v.
R.E.A. 285198
periodico telematico registrato presso il Tribunale di Rimini al n. 13/2004
Direttore Responsabile: Roberto Pasquini

© 1995 - 2015 Commercialista Telematico®. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.