

# FISCUS

 COMMERCIALISTA  
TELEMATICO .COM

**Il periodico di approfondimento  
del Commercialista Telematico®**

In questo numero



## IVA territorialità e reverse charge



L'angolo della Giurisprudenza



VOCI DAL FORUM





**Il periodico di approfondimento  
del Commercialista Telematico®**

**In questo numero**

	pagina
 <b>Approfondimenti</b> La “nuova” territorialità dei servizi relativi agli immobili di <b>Gioacchino De Pasquale</b>	<b>2</b>
Reverse charge esteso anche ai tablet e console da gioco: i chiarimenti delle Entrate di <b>Federico Gavioli</b>	<b>8</b>
Aliquota ridotta e beni significativi di <b>Gioacchino De Pasquale</b>	<b>11</b>
Cessioni intracomunitarie: presupposti probatori per il diritto all'esenzione IVA di <b>Giovambattista Palumbo</b>	<b>20</b>
Reverse charge: il dilemma delle cessione di beni con posa in opera per le imprese artigiane di <b>Gioacchino De Pasquale</b>	<b>23</b>
<b>Massima Giurisprudenziale:</b> Frodi Carosello: Il reverse charge quale meccanismo deterrente alla frode IVA	<b>32</b>
 Reverse charge “esterno” alla luce dei principi della Corte di Giustizia di <b>Valeria Nicoletti</b>	<b>33</b>
 <b>Voci dal Forum:</b> Reverse charge installazione d'impianti	<b>35</b>

## La “nuova” territorialità dei servizi relativi agli immobili

di **Giacchino De Pasquale**

Il Regolamento UE 1042/2013 (Gazz. Uff. UE n. 284 del 26 ottobre 2013 Serie L), modificando il precedente **Regolamento UE 282/2011**, apporta **chiarimenti in merito alla territorialità dei servizi relativi a beni immobili**. Le indicazioni fornite sono di estrema rilevanza, in considerazione delle difficoltà riguardanti soprattutto la configurabilità o meno di una prestazione tra i servizi relativi ai beni immobili.

Da un punto di vista della territorialità IVA, i servizi relativi agli immobili rinvengono la propria disciplina **nell’art. 7–quater, c. 1, lett. a, D.P.R. 633/1972**. In base alla disciplina ivi contenuta, sia per le prestazioni BtoB (business to business) che per le prestazioni BtoC (business to Consumer), tali prestazioni **si considerano effettuate nel luogo ove è situato l’immobile**.

La possibile “qualificazione” di un servizio rientrante **tra quelli relativi a beni immobili** o, invece, **rientrante tra le prestazioni generiche** di cui **all’art. 7 –ter, c. 1, D.P.R. 633/1972**, produce effetti rilevanti, sia in riferimento alle prestazioni BtoB che in riferimento alle prestazioni BtoC. Erano necessari, dunque, chiarimenti su **quali prestazioni ricomprendere e quali escludere** dai “servizi relativi a beni immobili”.

### Aspetti generali

Le prestazioni di **servizi relativi a beni immobili**, ai fini dell’individuazione della territorialità della prestazione, rinvengono la propria disciplina **nell’art. 7–quater, c. 1, lett. a, D.P.R. 633/1972**. In base alla disciplina ivi contenuta, sia le prestazioni BtoB (business to business) che le prestazioni BtoC (business to Consumer), **si considerano effettuate nel luogo ove è situato l’immobile**.

Con particolare riferimento **ai rapporti BtoC**, la possibile “qualificazione” di un servizio rientrante tra quelli relativi a beni immobili o, invece, rientrante tra le prestazioni generiche di cui **all’art. –ter, c. 1, lett. b, D.P.R. 633/1972**, produce effetti rilevanti. Gli effetti sono rilevanti anche in caso di rapporti BtoB. Analizziamo nel dettaglio la questione.

### La qualificazione del servizio e i diversi profili IVA

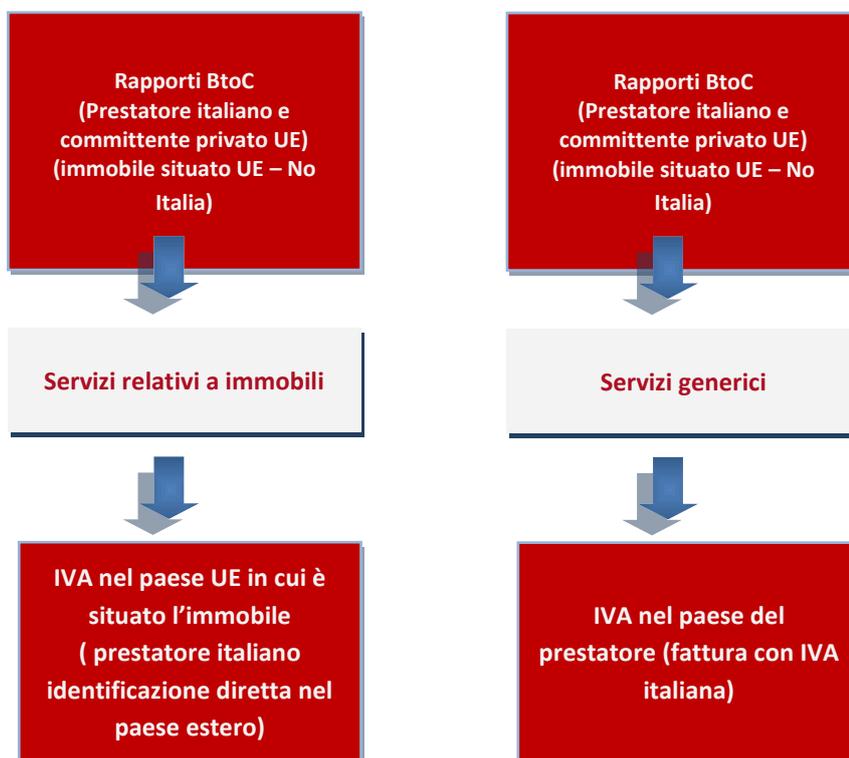
Analizziamo i diversi effetti che le due diverse configurazioni di un servizio, relativo ad un bene immobile o rientrante tra le prestazioni generiche, possono produrre.

Per quanto riguarda i rapporti BtoC, di fatto:

- qualora un servizio venga “qualificato” relativo ad un bene immobile l’IVA **sarà dovuta nel paese in cui è situato l’immobile**. Di conseguenza, un servizio rientrante in tale tipologia di servizi effettuato da un prestatore italiano su un immobile situato all’estero nei confronti di un committente privato UE (UE) comporterà per il soggetto passivo italiano l’identificazione (o la nomina di un rappresentante fiscale) nel paese in cui è situato l’immobile per adempiere ai relativi obblighi IVA;
- diversamente, qualora lo stesso servizio venga “qualificato” come prestazione generica, rientrante tra le

prestazioni di cui all'art. 7-ter, co. 1, lett. b), D.P.R. 633/1972, l'IVA è dovuta nel paese del prestatore. Dunque, in tale caso a nulla rileva l'ubicazione del bene. Un servizio rientrante in tale tipologia di servizi effettuato da un prestatore italiano su un immobile situato all'estero nei confronti di un committente privato UE (UE) comporterà per il soggetto passivo italiano l'emissione della fattura con Iva italiana.

SCHEMA DI SINTESI



### Un caso pratico nei rapporti BtoB

Per meglio comprendere la portata della questione, nonché i riflessi nei rapporti BtoB, si propone un caso pratico, relativa ad una questione controversa relativa alla qualificazione dello **stoccaggio merci**.

Il parere espresso dall'Amministrazione Finanziaria nella **C.M. 28/E/2011** non lasciava adito a dubbi ritenendo che tali prestazioni (**prestazioni di deposito**) rientrassero a pieno titolo ed esclusivamente nelle prestazioni generiche di cui all'art. 7-ter in quanto non riconducibili alla categoria delle prestazioni di servizi relative ai beni immobili.

Con la sentenza **27 giugno 2013**, resa nella causa **C-155/12**, il giudice comunitario è intervenuto sul tema della territorialità delle prestazioni di deposito, contrapponendosi all'interpretazione fornita dall'Amministrazione Finanziaria che prevedeva che la **prestazione di deposito è inquadrata tout court fra le prestazioni generiche**.

Nel richiamato intervento giurisprudenziale viene affermato che la prestazione complessa di stoccaggio merci posta in essere nell'ambito di un deposito è **assimilabile ad un servizio connesso ad un bene immobile** al verificarsi di determinate condizioni, ovvero quando lo stoccaggio costituisce la prestazione principale di un'operazione unica e al depositante viene riconosciuto il diritto di utilizzare in tutto o in parte una porzione specificamente determinata del deposito.

Date le possibili configurazioni, si ipotizzi la prestazione resa da un prestatore Italiano presso un magazzino situato in Italia ad un committente soggetto passivo UE.

Nella seguente tabella si mettono a confronto le due ipotesi:

- qualificazione come **servizi relativi a immobili**;
- qualificazione come **prestazione generica**.

**Tabella n. 1 - Stoccaggio merci: le possibili configurazioni nei rapporti BtoB**

Tipologia di rapporto	Possibile qualificazione	Effetti
<b>Rapporti BtoB (stoccaggio merci)</b>	<u>Servizi relativi a immobili</u>	Luogo in cui è situato l'immobile
	<u>Prestazioni generiche</u>	L'Iva è dovuta nel paese del committente

Ipotizzando una prestazione di stoccaggio merci resa da un soggetto passivo italiano ad un soggetto passivo UE (No Italia), con lo stoccaggio delle merci presso il magazzino situato in Italia del soggetto passivo Italiano, avremo i seguenti effetti:

- ⊙ con la qualificazione del **servizio come relativo all'immobile**, il prestatore italiano emetterà fattura con Iva Italiana;
- ⊙ con la qualificazione del **servizio come prestazione generica**, il prestatore italiano emetterà fattura con l'indicazione "inversione contabile".

Gli effetti sono maggiormente comprensibili ipotizzando il caso contrario, ovvero una prestazione di stoccaggio merci resa da un soggetto passivo UE (No – Italia) ad un soggetto passivo Italiano, con lo stoccaggio delle merci presso il magazzino situato nel paese UE di stabilimento del soggetto passivo non residente.

In tal caso, gli effetti saranno i seguenti:

- ✗ con la qualificazione del **servizio come relativo all'immobile**, il prestatore UE emetterà fattura con Iva del suo paese e il committente italiano potrà chiedere il rimborso dell'IVA;
- ✗ con la qualificazione del **servizio come prestazione generica**, il prestatore UE emetterà fattura con l'indicazione "inversione contabile" e il committente italiano assolverà agli obblighi IVA in base alle disposizioni dell'art. 17, co. 2, D.P.R. 633/1972.

Stesse conseguenze per i rapporti **BtoB relativi all'allestimento degli stand fieristici**.

L'Amministrazione Finanziaria con la **R.M. 70/E/1997** aveva classificato tali prestazioni nelle **prestazioni di servizi relativi a beni immobili ubicati all'estero**. Prima la stessa Amministrazione Finanziaria con la **C.M. 37/E/2011** e successivamente il giudice comunitario con la sentenza del 27 ottobre 2011, **emessa dalla Corte di giustizia comunitaria in merito alla causa C-530/09**, sollevata da un giudice polacco e che, oltre la Polonia, ha visto l'intervento diretto e interessato di Germania, Italia e Grecia, e della Commissione europea, hanno ribaltato la precedente interpretazione.

Nella sentenza della Corte di giustizia si chiarisce la normativa applicabile in tutti i Paesi Ue, distinguendo a seconda che:

- lo stand viene concepito o utilizzato per esporre i prodotti per fini pubblicitari al di fuori di una fiera o manifestazione. In tal caso, segue le regole della pubblicità;
- se è messo a disposizione (progettato, realizzato, montato) solo per una determinata fiera o esposizione: segue, in tal caso, le regole delle manifestazioni;
- se lo stand è utilizzato in occasione di più fiere o esposizioni che si sono svolte in Stati membri diversi, si applica la disciplina sulla locazione di beni mobili, diversi dai mezzi di trasporto.

Tuttavia, l'intervento giurisprudenziale non era stato chiaramente recepito a livello normativo.

Di conseguenza, sussisteva il dubbio sulla possibile configurazione di tali servizi.

## Tabella n. 2 - Allestimento stand fieristici: le possibili configurazioni nei rapporti BtoB

Tipologia di rapporto	Possibile qualificazione	Effetti
Rapporti BtoB (Allestimento Stand fieristici)	<u>Servizi relativi a immobili</u>	Luogo in cui è situato l'immobile
	<u>Prestazioni generiche</u>	L'Iva è dovuta nel paese del committente

### La definizioni di servizi relativi a beni "immobili"

Analizzati i possibili risvolti sulla "territorialità" derivanti dalla diversa configurazione di un servizio, la risoluzione della questione necessita di una puntuale definizione di cosa debba intendersi per "servizi relativi a beni immobili".

La corretta definizione della locuzione riportata può fondarsi:

- sul dato normativo contenuto nella Direttiva 2006/112/E e riflesso nell'art. 7 – quater, c. 1, lett. a, Decreto Iva;
- alcuni interventi di prassi in tema di beni immobili (fra tutti assume notevole rilevanza la C.M. 37/E/2011)
- il Regolamento UE 282/2011 con il quale vengono forniti chiarimenti in merito alla territorialità dei servizi.

Tuttavia, in nessuno dei richiamati interventi è stata data una definizione puntuale e univoca di bene immobile.

### Le questioni risolte dal Regolamento UE 1042/2013

In tale quadro d'incertezza, il **Regolamento UE 1042/2013** (Gazz. Uff. UE n. 284 del 26 ottobre 2013 Serie L), modificando il precedente Regolamento UE 282/2011, apporta chiarimenti in merito alla territorialità dei servizi relativi a beni immobili.

Tre sono i chiarimenti che rivestono maggiore importanza:

- ✗ la definizione di bene "immobile";
- ✗ la relazione che una prestazione deve avere per essere qualificata come "servizio relativo all'immobile";
- ✗ l'elencazione di alcune fattispecie (tra cui l'allestimento di stand fieristici e lo stoccaggio merci) rientranti o meno (e in alcuni casi le condizioni necessarie) nelle prestazioni relative a beni immobili.

Per espressa previsione dell'art. 3, Regolamento 1042/2013, le disposizioni relative ai beni immobili trovano applicazione a partire dal **1 Gennaio 2017**. Tuttavia, trattandosi di norme interpretative si possono ritenere applicabile anche alle operazioni antecedenti tale data.

### Definizione bene immobile

Per quanto riguarda la definizione di bene immobile, viene modificata la sezione V del Regolamento 282/2011, introducendo un nuovo articolo 13-ter, nel quale si sancisce che ai fini dell'applicazione della direttiva 2006/112/CE, sono considerati "beni immobili":

- ⊙ una parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo, su cui sia possibile costituire diritti di proprietà e il possesso;
- ⊙ qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimuovibile;
- ⊙ qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori;
- ⊙ qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio.

Nel Regolamento UE 1042/2013 viene fornita la relazione necessaria tra la prestazione e il bene immobile affinché la prestazione venga ricompresa tra i servizi relativi ai beni immobili.

Viene introdotto, infatti, l'articolo 31 bis al Regolamento 282/2011 in base al quale i servizi relativi a beni immobili di cui all'articolo 47 della direttiva 2006/112/CE comprendono soltanto i servizi che presentano nesso sufficientemente diretto con tali beni.

Si considerano possedere tali requisiti i servizi:

- derivati da un bene immobile se il bene è un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale e indispensabile per la sua prestazione;
- erogati o destinati a un bene immobile, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene.

Vengono infine fornite una serie di prestazioni da ricomprendere o da escludere dai servizi relativi a beni immobili, in base al possesso del nesso diretto con il bene immobile.

#### Da ricomprendere

- l'elaborazione di planimetrie per un fabbricato o per parti di un fabbricato destinato a un particolare lotto di terreno, a prescindere dal fatto che il fabbricato sia costruito;
- la prestazione di servizi di sorveglianza o sicurezza nel luogo in cui è situato il bene;
- l'edificazione di un fabbricato sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su un fabbricato o su sue parti;
- l'edificazione di strutture permanenti sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili;
- opere agricole, in particolare servizi agricoli quali il dissodamento, la semina, l'irrigazione e la concimazione;
- il rilevamento e la valutazione del rischio e dell'integrità di beni immobili;
- la valutazione di beni immobili, anche a fini assicurativi, per stabilire il valore di un immobile a garanzia di un prestito o per stimare eventuali rischi e danni nell'ambito di controversie;
- la locazione finanziaria o la locazione di beni immobili diversi da quelli di cui al paragrafo 3, lettera c), compreso il magazzinaggio di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile d'uso esclusivo del destinatario;
- la prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, compreso il diritto di soggiornare in un luogo determinato risultante dalla conversione di diritti di uso a tempo parziale e di diritti affini;
- la cessione o il trasferimento di diritti, diversi da quelli di cui alle lettere h) e i), per l'utilizzo di un bene immobile o di sue parti, in particolare licenze per l'utilizzo di parte di un immobile, come la concessione di diritti di pesca e di caccia o l'accesso a sale d'aspetto negli aeroporti, o l'uso di infrastrutture soggette a pedaggio, quali ponti o gallerie;
- lavori di manutenzione, ristrutturazione e restauro di fabbricati o di loro parti, compresi lavori di pulizia e di posa in opera di piastrelle, carta da parati e parquet;
- lavori di manutenzione, ristrutturazione e riparazione di strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili;
- l'installazione o il montaggio di macchinari o attrezzature che, una volta installati o montati, possano essere considerati beni immobili;
- lavori di manutenzione e riparazione, ispezione e controllo di macchinari o attrezzature che possano essere considerati beni immobili;

*Continua*

- la gestione immobiliare diversa dalla gestione del portafoglio di investimenti immobiliari di cui al paragrafo 3, lettera g), consistente nella gestione di beni immobili commerciali, industriali o residenziali da o per conto del proprietario;
- attività di intermediazione nella vendita, nella locazione finanziaria o nella locazione di beni immobili e nella costituzione o nel trasferimento determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), diverse dalle attività di intermediazione di cui al paragrafo 3, lettera d);
- servizi legali relativi al trasferimento di proprietà di beni immobili, alla costituzione o al trasferimento di determinati diritti sui beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), quali le pratiche notarili, o alla stesura di contratti di compravendita aventi per oggetto la proprietà di beni immobili, anche qualora la sottostante operazione che dà luogo all'alterazione giuridica della proprietà non sia portata a compimento.

**Da escludere**

- l'elaborazione di planimetrie per fabbricati, o per loro parti, che non siano destinati a un particolare lotto di terreno;
- il magazzino di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario;
- la prestazione di servizi pubblicitari, anche se comportano l'uso di beni immobili;
- l'intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, qualora l'intermediario agisca in nome e per conto di un'altra persona;
- la messa a disposizione di stand in fiere o luoghi d'esposizione, nonché servizi correlati atti a consentire l'esposizione di prodotti, quali la progettazione dello stand, il trasporto e il magazzino dei prodotti, la fornitura di macchinari, la posa di cavi, l'assicurazione e la pubblicità;
- l'installazione o il montaggio, la manutenzione e la riparazione, l'ispezione o il controllo di macchinari o attrezzature che non siano, o non diventino, parte di beni immobili;
- la gestione del portafoglio di investimenti immobiliari;
- servizi legali in materia di contratti, diversi da quelli di cui al paragrafo 2, lettera q), comprese consulenze sulle clausole di un contratto per il trasferimento di beni immobili, o consulenze per eseguire un siffatto contratto o dimostrarne l'esistenza, che non siano specificamente connessi al trasferimento di proprietà di beni immobili.

Volendo evidenziare gli elementi di novità apportati dal Regolamento 1042/2013, si può innanzitutto evidenziare che rispetto alla definizione fornite dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 37/E/2011 (ripresa dalla precedente C.M. 38/E/2010) rientrano nella definizione di immobili qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori.

In merito al nesso diretto che deve sussistere tra la prestazione e l'immobile affinché la prestazione venga ricompresa tra i servizi relativi ai beni immobili, le novità introdotte dal Regolamento 1042/2013 rispecchiano i chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria nella R.M. 48/E/2010, laddove si prevede la relazione concreta ed effettiva che la prestazione doveva avere con il bene immobile.

Il vero elemento di novità è rappresentato dall'elencazione delle fattispecie da ricomprendere o da escludere da quelle relative a beni immobili.

Tra tali prestazioni:

- ✘ viene esclusa quella relativa al "magazzino" merci, qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario, compatibilmente con le indicazioni fornite dalla giurisprudenza comunitaria la sentenza 27 giugno 2013, resa nella causa C-155/12 ;
- ✘ viene altresì esclusa la messa a disposizione di stand in fiere o luoghi d'esposizione, nonché servizi correlati atti a consentire l'esposizione di prodotti, quali la progettazione dello stand, il trasporto e il magazzino dei prodotti, la fornitura di macchinari, la posa di cavi, l'assicurazione e la pubblicità (in linea sia con la giurisprudenza comunitaria e con le indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria).

## Reverse charge esteso anche ai tablet e console da gioco: i chiarimenti delle Entrate



di Federico Gavioli

*Con un documento di prassi amministrativa l'Agenzia delle Entrate illustra l'ambito di applicazione del reverse charge per le cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché per le cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale*

Le modifiche intervenute con l'approvazione del D.Lgs. 24/2016, hanno esteso il meccanismo del reverse charge anche alle cessioni di telefonini, tablet e lap-top; l'Agenzia delle Entrate con la circolare n.21/E, del 25 maggio 2016 ne illustra i contenuti e le novità.

### La normativa di riferimento

Il D.Lgs. 11 febbraio 2016, n. 24, pubblicato sulla G.U. n. 52 del 3 marzo 2016, ha modificato l'art. 17 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Si evidenzia che il citato D.Lgs, reca norme relative all' "Attuazione delle direttive 2013/42/UE e 2013/43/UE del Consiglio, del 22 luglio 2013, che istituiscono un meccanismo di reazione rapida contro le frodi in materia di IVA e prevedono l'applicazione facoltativa e temporanea del meccanismo dell'inversione contabile a determinate operazioni a rischio frodi".

In particolare, con il citato D.Lgs. il legislatore ha modificato la disposizione dell'art. 17, del D.P.R. n. 633/1972, che ora fa riferimento al "debitore d'imposta"; modifiche sono state apportate anche al contenuto dell'articolo 17, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972, che individua le operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile, c.d. reverse charge.

In sintesi il D.Lgs. 24/2016, ha:

- ✖ modificato la disposizione concernente le cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni, che non riporta più il riferimento ai "loro componenti e accessori". L'intervento legislativo è di semplice aggiornamento formale e non ha alcuna conseguenza atteso che, in relazione ai componenti e accessori di computer, il meccanismo dell'inversione contabile previsto dalla previgente formulazione, non aveva trovato applicazione per assenza dell'autorizzazione da parte degli organi dell'UE;
- ✖ sostituito la disposizione che adesso fa riferimento alle cessioni "di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale". La nuova disposizione ha portata innovativa nella parte in cui estende, a decorrere dal 2 maggio 2016, il reverse charge alle cessioni di console di gioco, tablet PC e laptop.

Infine il D.Lgs. 16/2016 ha abrogato le disposizioni che non avevano trovato applicazione per assenza della necessaria autorizzazione dell'UE, concernenti rispettivamente:

*Continua*



- le cessioni di materiali e prodotti lapidei, direttamente provenienti da cave e miniere;
- le cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati (codice attività 47.11.1), supermercati (codice attività 47.11.2) e discount alimentari (codice attività 47.11.3).

### L'ambito oggetto delle novità introdotte

La circolare n. 21/2016 dell'Agenzia delle Entrate osserva che l'articolo 17, sesto comma, lett. c), del DPR n. 633 del 1972, dispone l'applicazione del reverse charge in relazione alle cessioni "di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale".

La novità trae fondamento dalla direttiva del Consiglio UE 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, secondo cui fino al 31 dicembre 2018 e per un periodo minimo di due anni, gli Stati membri possono stabilire che il soggetto tenuto al pagamento dell'IVA sia il soggetto passivo nei cui confronti sono effettuate, tra l'altro, le operazioni di cui alla lettera h), di cui alla citata direttiva IVA che fa riferimento a "cessioni di console di gioco, tablet PC e laptop". Tale disposizione, come è noto, risponde all'esigenza di affrontare il diffondersi di fenomeni fraudolenti, specie in alcuni particolari settori manifestamente più a rischio, regolando direttamente l'applicazione del meccanismo del reverse charge.

Il legislatore italiano per effetto di tale normativa UE, ha ampliato l'art. 17, sesto comma, lett. c), del DPR n. 633 del 1972, che, nella versione previgente, faceva riferimento solo "alle cessioni di personal computer e dei loro componenti ed accessori".

Per effetto della modifica normativa il reverse charge è applicabile anche alle cessioni, territorialmente rilevanti in Italia, effettuate tra soggetti passivi, dei seguenti prodotti:

- console da gioco, (NC 9504 50 00);
- tablet PC (NC 8471 30 00);
- Laptop (NC 8471 30 00).

I tecnici delle Entrate evidenziano che ai fini dell'individuazione dei predetti beni, non rileva la denominazione "commerciale" ma, bensì, la circostanza che si tratti di beni della stessa qualità commerciale, aventi le stesse caratteristiche tecniche e lo stesso codice di Nomenclatura Combinata (NC).

### I soggetti che devono applicare le nuove disposizioni sul reverse charge

L'applicazione del meccanismo del reverse charge comporta che il destinatario della cessione territorialmente rilevante, se soggetto passivo d'imposta, è obbligato all'assolvimento dell'imposta, in luogo del cedente.

Il cessionario è obbligato all'assolvimento dell'imposta mediante reverse charge anche se non stabilito in Italia o avente stabile organizzazione in Italia. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario, non stabilito o in assenza di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia.

Di conseguenza i cedenti dei beni in argomento sono tenuti ad emettere fattura senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli artt. 21 e seguenti del DPR n. 633/1972 e con l'indicazione della norma che prevede l'applicazione del reverse charge; il cessionario dovrà integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e annotarla nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, di cui agli artt. 23 o 24 del DPR n. 633/1972, entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro degli acquisti di cui all'art. 25, del DPR n. 633/1972.

### I soggetti esclusi dalle nuove disposizioni sul reverse charge

La circolare in commento delle Entrate ritiene che l'obbligo del meccanismo dell'inversione contabile alle fattispecie in esame, trovi applicazione per le sole cessioni dei beni effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio.

Tale interpretazione, secondo i tecnici delle Entrate è coerente con l'ampia facoltà concessa agli Stati membri e con le caratteristiche che connotano il meccanismo del reverse charge, vale a dire, l'utilità ad evitare e scoraggiare eventuali tentativi di frode, nonché semplificare la procedura di riscossione dell'IVA.

Per l'Agenzia delle Entrate ciò giustifica il fatto che il meccanismo dell'inversione contabile per le fattispecie in esame non trova applicazione per la fase del commercio al dettaglio la cui attività, è di regola, caratterizzata da una frequenza tale da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile in ragione della qualità di soggetto passivo del cessionario-cliente.

In caso contrario, per le cessioni dei beni in parola che si verificano in tutte le fasi di commercializzazione precedenti la vendita al dettaglio, il destinatario della cessione, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato, è obbligato all'assolvimento dell'imposta, in luogo del cedente.

### La decorrenza delle novità

Il D.Lgs. 24/2016, all'art. 2, prevede che "Le disposizioni di cui all'articolo 17, sesto comma, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, come sostituite dall'articolo 1, comma 1, lettera c), del presente decreto, si applicano alle operazioni effettuate a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'entrata in vigore del presente decreto" (3 marzo 2016).

Ciò posto, in relazione alle cessioni aventi ad oggetto le cessioni di console di gioco, tablet PC e laptop il reverse charge è applicabile alle operazioni effettuate a decorrere dal 2 maggio 2016. La misura ha carattere temporaneo, e si applica alle operazioni effettuate fino al 31 dicembre 2018.

### Le sanzioni da applicare: salvi i comportamenti adottati prima della circolare

L'Agenzia delle Entrate affronta la questione delle violazioni relative all'omessa o errata applicazione del reverse charge; in tale casistica, per i tecnici delle Entrate si applicano le sanzioni di cui all'articolo 6, commi 9-bis 1 e 9-bis 2, del D.Lgs. n. 471 del 1997.

In considerazione dell'incertezza in materia e della circostanza che la nuova disciplina in commento ha esplicitato comunque la sua efficacia già in relazione alle operazioni effettuate a decorrere dal 2 maggio 2016, nonché in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente, la circolare in commento dell'Agenzia delle Entrate precisa che sono fatti salvi i comportamenti finora adottati dai contribuenti, ai quali, pertanto, non dovranno essere applicate sanzioni per le violazioni eventualmente commesse anteriormente all'emanazione del presente documento di prassi.

## Aliquota ridotta e beni significativi



di **Gioacchino De Pasquale**

Nel corso di Telefisco 2016 l'Amministrazione Finanziaria, in merito all'applicazione dell'aliquota IVA agevolata per i beni significativi, ha chiarito che le componenti e le parti staccate dagli infissi (quali ad esempio le tapparelle), fornite in sede di installazione degli stessi, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione confluiscono nel **valore dei beni significativi** e non nel valore della prestazione. Tale precisazione, all'apparenza banale, ha importanti risvolti pratici che determinano il quantum su cui applicare l'aliquota IVA agevolata del 10%.

### Aspetti generali

Ai sensi dell'art. 31, c. 1, lett. a - e) L. 457/1978 e dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, come modificati dall'art. 17 del D.L. 133/2014, gli interventi di recupero del patrimonio edilizio residenziale esistente sono i seguenti:

In vigore dal 13 Settembre 2014

<b>Manutenzione ordinaria (lett. a)</b>	Gli interventi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti
<b>Manutenzione straordinaria (lett. b)</b>	Le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino e <b>non comportino modifiche delle destinazione d'uso</b> . <b>Negli interventi di manutenzione straordinaria sono compresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione della superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso</b> (modificato dall'art. 17 del D.L. 133/2014).
<b>Restauro e risanamento conservativo (lett. c)</b>	Interventi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio (art. 3 c. 1 lett. c del Testo Unico dell'Edilizia).
<b>Ristrutturazione edilizia (lett. d)</b>	Interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica (art. 3 c. 1 lett. d del Testo Unico dell'Edilizia).
<b>Ristrutturazione urbanistica (lett. e)</b>	Interventi rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale (art. 3 c. 1 lett. f del Testo Unico dell'Edilizia).

Continua



Per gli interventi di **restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica** sono previste apposite disposizioni nella Tabella A, parte terza del DPR 633/1972 per l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata.

Restano esclusi dall'applicazione dell'aliquota agevolata gli **interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria**.

### **Aliquota IVA agevolata anche per le manutenzioni ordinarie e straordinarie**

Per rendere applicabile l'aliquota IVA agevolata anche agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria il Legislatore ha emanato provvedimento normativo ad hoc. Si tratta in particolare della disciplina contenuta nell'art. 7, c.1, lett. b, **L. 488/1999**.

#### NOTA

Tale disposizione è stata introdotta per la prima volta nel 2000 e prorogata di anno in anno. La misura è stata introdotta a regime della **L. 191/2009**.

Rispetto alla normativa contenuta nel DPR 633/1972, che contempla tutte le tipologie di immobili, la normativa in esame prevede la concessione dell'aliquota IVA del 10 solo per le manutenzioni su *"fabbricati a prevalente destinazioni abitativa privata"*.

Come chiarito dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 71/E/2000, la locuzione fabbricati *"a prevalente destinazione abitativa privata"*, comprende:

- ✘ le singole unità immobiliari classificate catastalmente nelle categorie da A1 ad A11, esclusa la A10, indipendentemente dall'utilizzo di fatto; ai fini Iva, dunque, ciò che conta è la classificazione in catasto;
- ✘ gli edifici di edilizia residenziale pubblica, adibiti a dimora di soggetti privati;
- ✘ gli edifici destinati a residenza stabile di collettività, quali orfanotrofi, brefotrofi, ospizi, conventi;
- ✘ le parti comuni di fabbricati destinati prevalentemente ad abitazione privata, intendendo tali gli edifici la cui superficie totale dei piani fuori terra è destinata per oltre il 50% a uso abitativo privato;
- ✘ le pertinenze immobiliari (autorimesse, soffitte, cantine ecc.) delle unità abitative, anche se ubicate in edifici destinati prevalentemente a usi diversi.

### **Gli interventi agevolabili**

Per quanto riguarda gli interventi agevolabili, la norma in commento si riferisce alle prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi di manutenzione ordinaria e manutenzione straordinaria come precedentemente definiti.

Non rientrano tra le prestazioni agevolabili:

- la semplice fornitura di beni per la realizzazione degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria da parte di soggetti diversi da coloro che li realizzano;
- le prestazioni di servizi rese in esecuzione di subappalti. L'agevolazione è diretta ai soggetti beneficiari dell'intervento di recupero, identificabili ordinariamente con i consumatori finali della prestazione;
- le prestazioni rese da professionisti in quanto esse non hanno ad oggetto la materiale realizzazione dell'intervento ma risultano a questo collegate solo in maniera indiretta.

Nella **C.M. 71/E/2000**, l'Amministrazione Finanziaria fornisce una serie di esempi di prestazioni annoverabili tra le manutenzioni ordinarie e straordinarie.

**Manutenzioni ordinarie**

**Manutenzioni straordinarie**

- le piccole riparazioni eseguite sul fabbricato o sui relativi impianti tecnologici;
- le prestazioni di manutenzione obbligatoria, previste per gli impianti elevatori e per quelli di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità, compresa la sostituzione delle parti di ricambio ( ad es. porte, pannelli, serrature, funi...) in caso di usura, a fronte delle quali vengono corrisposti canoni annui.

- la sostituzione di infissi interni e serramenti con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- gli interventi finalizzati al risparmio energetico;
- la realizzazione e l'adeguamento di centrali termiche e di impianti di ascensori.

**Cessione con posa in opera e beni significativi**

Come precedentemente accennato, l'aliquota IVA agevolata viene concessa alle prestazioni di servizi rese per la realizzazione degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria. **Restano escluse dell'agevolazione le cessioni di beni.**

Nella **C.M. 71/E/2000** l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che *"in considerazione della ratio dell'agevolazione deve ritenersi che l'aliquota IVA ridotta compete anche nell'ipotesi in cui l'intervento di recupero si realizzi mediante cessione con posa in opera di un bene, poiché l'apporto della manodopera assume un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell'operazione. L'oggetto della norma agevolativa è infatti costituito dalla realizzazione dell'intervento di recupero, a prescindere dalle modalità utilizzate per raggiungere tale risultato"*.

Detto che l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata è concessa anche per le cessione con posa in opera di beni, va altresì considerato che l'applicazione dell'aliquota agevolata non è preclusa dalla circostanza che la fornitura del bene assuma un valore prevalente rispetto a quello della prestazione.

Fanno eccezione i c.d. beni di valore "significativo", individuati dal D.M.29.12.1999.

Si tratta dei seguenti beni:

- ✗ ascensori e montacarichi;
- ✗ infissi interni ed esterni;
- ✗ caldaie;
- ✗ videocitofoni;
- ✗ apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- ✗ sanitari e rubinetteria da bagno;
- ✗ impianti di sicurezza.

Per i beni cosiddetti di **"valore significativo"**, l'aliquota ridotta si applica **solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.**

**Si ha un bene di valore significativo se il suo valore è superiore al 50% del corrispettivo ricevuto.**

Può affermarsi, per semplicità, che il **"bene significativo"** fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente alla aliquota del 10 per cento se il **suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione.**

Per stabilire il valore dei c.d. beni di **"valore significativo"**, deve farsi riferimento **all'art. 13 del DPR 633/1972**, secondo cui la base imponibile è costituita dai corrispettivi dovuti dal cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali.

Per i beni aventi un valore superiore l'agevolazione si applica entro il seguente limite:

- ⊙ sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi.

*Continua*



Il valore delle materie prime e semilavorate, nonché degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera.

In sostanza, occorre considerare il valore complessivo della prestazione, individuare il valore del bene o dei beni significativi forniti nell'ambito della prestazione medesima e sottrarlo dal corrispettivo

La differenza che ne risulta costituisce il limite di valore entro cui anche alla fornitura del bene significativo è applicabile l'aliquota del 10 per cento. Il valore residuo del bene deve essere assoggettato alla aliquota ordinaria del 22 per cento.

#### Esempio 1

Corrispettivo fornitura con posa impianti di sicurezza per euro 20.000

Impianto di sicurezza valore di euro 12.000

$20.000 - 12.000 = 8.000$  (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- al valore della prestazione pari ad 8.000 euro;
- e al corrispettivo per l'impianto di sicurezza per euro 8.000.00. La restante parte (4.000) sosterà l'aliquota IVA del 22%.

#### Esempio 2

Corrispettivo fornitura con posa impianti di sicurezza per euro 20.000

Impianto di sicurezza valore di euro 8.000

$20.000 - 8.000 = 12.000$  (valore della prestazione)

L'aliquota del 10% si applicherà all'intero corrispettivo in quanto il valore del bene significativo non è superiore al 50% del corrispettivo ricevuto.

### Le indicazioni da riportare in fattura

In fattura si dovrà indicare oltre al servizio formante l'oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo (individuati con il decreto del Ministro delle Finanze del 29 dicembre 1999), che vengono forniti nell'ambito dell'intervento stesso.

Tale distinta indicazione si rende necessaria in quanto i suddetti beni sono suscettibili di essere assoggettati a due distinte aliquote, quella del 10 per cento entro il limite di valore pari alla differenza tra il prezzo della prestazione complessiva ed il valore dei beni medesimi e quella del 22 per cento per la parte di valore residua.

In caso di corresponsione di acconti, il limite di valore entro cui applicare l'aliquota del 10 per cento ai suddetti beni, dovrà essere calcolato in relazione all'intero corrispettivo dovuto dal committente e non ad un singolo acconto o al solo saldo.

Il valore del bene significativo dovrà poi essere riportato, nella quota percentuale corrispondente alla parte di corrispettivo pagata, in ogni fattura relativa al singolo pagamento, indicando sia la parte di valore del bene significativo da assoggettare all'aliquota del 10 per cento sia quella da assoggettare all'aliquota ordinaria

### Recenti chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate, con la **Risoluzione n. 25 del 06.03.2015**, ha chiarito che nel caso di imprese artigiane che, sulla base di contratti di appalto commissionati dagli utenti finali, producono infissi su misura per poi installarli, l'aliquota Iva agevolata è applicabile al valore degli infissi costruiti dall'azienda installatrice entro i limiti previsti

*Continua*



per i “beni significativi”.

Chiarisce l’Agenzia che sia nel caso in cui le operazioni poste in essere siano riconducibili a un contratto di cessione con posa in opera sia nel caso in cui siano riconducibili a un contratto di appalto, ai fini dell’individuazione dell’aliquota Iva applicabile, la fornitura degli infissi rileva come fornitura di beni significativi. Pertanto, in entrambe le ipotesi, l’aliquota Iva agevolata è applicabile al valore degli infissi costruiti dall’azienda installatrice entro gli anzidetti limiti previsti per i “beni significativi”.

L’Amministrazione Finanziaria ha chiarito che:

- ⊙ sia nel caso in cui le operazioni poste in essere siano riconducibili ad un **contratto di cessione con posa in opera** che nel caso in cui siano riconducibili ad un **contratto di appalto**, per individuare l’aliquota IVA applicabile, la **fornitura degli infissi rileva come fornitura di beni significativi**. In entrambe le ipotesi, quindi, l’aliquota IVA agevolata è applicabile al valore degli infissi realizzati dall’azienda installatrice entro i limiti previsti per i beni significativi;
- ⊙ il **valore dei beni significativi** va individuato **nell’imponibile ai fini IVA** di cui all’art. 13, DPR n. 633/72 ed è quindi pari **all’ammontare del corrispettivo dovuto al cedente/prestatore secondo le condizioni contrattuali**.
- ⊙ ferma restando l’autonomia contrattuale delle parti, nel caso in cui il **bene significativo sia realizzato dal soggetto che esegue i lavori**, si ritiene corretto quantificare il relativo **valore tenendo conto di tutti gli oneri che hanno concorso alla produzione dello stesso** e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegate per la realizzazione.

### I chiarimenti della C.M. 37/E/2015

Per le **prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici**, rese a soggetti passivi IVA, è prevista l’applicazione del reverse charge a partire dal 1° Gennaio 2015, per effetto delle nuove norme introdotte dalla Legge di Stabilità 2015.

In riferimento a tali prestazioni, il reverse charge assume **carattere oggettivo, applicandosi in ogni caso**, quando il committente è un soggetto passivo che agisce in quanto tale. Uno dei nodi applicativi della nuova normativa riguardaVA la qualificazione delle cessioni di beni con posa in opera, che abbiamo precedentemente affrontato.

Nel caso in cui la cessione di beni con posa in opera assuma i connotati di una prestazione di servizi, ulteriore elemento di criticità nell’applicazione del reverse charge riguarda l’eventuale fornitura di **beni di valore significativo**.

Può accadere che oggetto dell’intervento di manutenzione ordinaria sia una prestazione di servizi a cui è applicabile il reverse charge.

E’ il caso ad esempio della **cessione con posa in opera della caldaia**.

Qualora tale operazione sia qualificabile come “prestazione di servizi” andrà applicato il reverse charge, in quanto tra l’installazione degli impianti è **ricompresa** l’installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell’aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione.

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

E’ stato sostenuto che il committente nell’integrare la fattura doveva applicare:

- l’aliquota IVA del 10% per i beni cosiddetti di “valore significativo”; l’aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni;

[Continua](#)

- con l'aliquota del 22% per la restante parte del corrispettivo.

**Esempio 3**

Corrispettivo fornitura con posa impianti di riscaldamento per euro 20.000

Caldia valore di euro 12.000

$20.000 - 12.000 = 8.000$  (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- ✗ al valore della prestazione pari ad 8.000 euro;
- ✗ e al corrispettivo per la caldaia per euro 8.000.00. La restante parte (4.000) sconterà l'aliquota IVA del 22%.

Tale tesi è stata negata dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 37/E/2015, con una tesi tutt'altro che lineare. È stato infatti affermato, richiamando la precedente C.M. 71/E/2000, che la disposizione agevolativa in materia di aliquota prevista per i beni significativi, riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non possa trovare applicazione nelle ipotesi di cui alla lett. a-ter), sesto comma, dell'articolo 17 del citato DPR n. 633 del 1972, che, come noto, riguarda i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta.

In sostanza, afferma l'Agenzia, il soggetto passivo non può essere il consumatore finale del servizio.

**I chiarimenti di Telefisco 2016**

Abbiamo già evidenziato che per i beni cosiddetti di "valore significativo", l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Si ha un bene di valore significativo se il suo valore è superiore al 50% del corrispettivo ricevuto.

Può affermarsi, per semplicità, che il "bene significativo" fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente alla aliquota del 10 per cento se il suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione.

Per stabilire il valore dei c.d beni di "valore significativo", deve farsi riferimento all'art. 13 del D.P.R. 633/1972, secondo cui la base imponibile è costituita dai corrispettivi dovuti dal cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali.

**Esempio 4**

Si pensi al seguente caso:

- Corrispettivo fornitura con posa infissi per euro 20.000
- prezzo infissi euro 12.000
- $20.000 - 12.000 = 8.000$  (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- al valore della prestazione pari ad 8.000 euro;
- e al corrispettivo per gli infissi per euro 8.000.00. La restante parte (4.000) sconterà l'aliquota IVA del 22%.

Ipotizziamo ora che nel corrispettivo pattuito per gli infissi sia **incluso il prezzo delle tapparelle**, pari ad euro 1.500,00. Se tale corrispettivo, invece di essere incluso nel bene significativo, venisse incluso nel valore della prestazione, si amplierebbe l'applicazione dell'aliquota Iva agevolata.

Si pensi al seguente caso:

Esempio 5

- Corrispettivo fornitura con posa infissi per euro 20.000
- infissi valore di euro 10.500,00
- $20.000 - 10.500,00 = 9.500,00$  (valore della prestazione, compreso materie prime e semilavorati e tapparelle)

L'aliquota del 10% si applicherà:

- al valore della prestazione pari ad 9.500,00 euro;
- e al corrispettivo per gli infissi per euro 9.500,00. La restante parte (1.000) sconterà l'aliquota IVA del 22%.

**NOTA**

**Come evidenziato nell'esempio, la possibilità di computare le componenti e le parti staccate del bene significativo nel valore della prestazione, "amplia" l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata.**

Di parere opposto l'Amministrazione Finanziaria che, nel corso di Telefisco 2016, ha chiarito che le componenti e le parti staccate dagli infissi (quali ad esempio le tapparelle), fornite in sede di installazione degli stessi, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione confluiscono nel valore dei beni significativi e non nel valore della prestazione.

In sostanza, l'aliquota agevolata si applicherà come indicato nell'esempio 1.

Da evidenziare che tale chiarimento non è del tutto in linea con quanto già affermato dall'Amministrazione Finanziaria in precedenti interventi di prassi.

Si evidenzia infatti che nella C.M. 71/E/2000, in relazione ai prezzi e alle parti staccate dei beni significativi, era stato chiarito che il limite di applicabilità dell'agevolazione previsto per i beni significativi concerne i beni, indicati nel decreto Ministeriale, considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono.

**Le componenti staccate (ad esempio il bruciatore di una caldaia) quando vengono fornite nell'ambito di una prestazione di servizi avente ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma ma, al pari degli altri beni diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale come beni significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione.** Ciò sia che trattisi di parti aventi notevole rilevanza rispetto alla struttura ed alla funzionalità del bene sia che trattisi di parti di scarso valore.

Inoltre, nella recente R.M. 25/E/2015 era stato chiarito che come valore dei beni significativi deve essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti nell'esercizio della loro **autonomia privata**.

Pare evidente che per le tapparelle degli infissi tale criterio non viene applicato, considerandole invece parte integrante degli infissi con diretta conseguenza che ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione, il loro valore deve essere ricompreso nel valore dei beni significativi e non nel valore della prestazione.

# Eventi Formativi del Commercialista Telematico

## Assegnazione agevolata dei beni ai soci

**Videoconferenza del 20 Luglio 2016**

**Relatori Dott. Giancarlo Modolo e Dott. Alessandro Mattavelli**

### **PROGRAMMA della VIDEOCONFERENZA**

#### **Parte prima: Analisi Procedurale**

- Assegnazione agevolata dei beni ai soci
- Inquadramento della fattispecie, aspetti civilistici e contabili
- Ambito soggettivo e oggettivo di applicazione dell'agevolazione (beni immobili e beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa)
- Individuazione base imponibile ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva
- Criticità e casi di particolare rilievo
- Assegnazione agevolata con riduzione di riserve di capitale
- Assegnazione agevolata con riduzione di riserve di utili ovvero con riduzione di riserve di utili e di capitale
- Tassazione in testa al socio del socio
- Disciplina ai fini dell'imposta di registro (assegnazione beni immobili e di beni mobili registrati)
- Cessione agevolata dei beni ai soci (aspetti civilistici, fiscali e contabili)
- Trasformazione agevolata in società semplice (aspetti civilistici, fiscali e contabili)

#### **Parte seconda: Aspetti Operativi**

- L'iter procedurale e le verifiche preliminari
  - Gli elementi di "costo" della procedura
  - Assegnazione - Cessione - Trasformazione: quando convengono?
- Casi di assegnazione agevolata dei beni ai soci risolti con l'utilizzo del software "Assegnazione Beni ai Soci"

Clicca per  
prenotarti

# COMMERCIALISTA TELEMATICO.com

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

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

**ARTICOLI DI APPROFONDIMENTO QUOTIDIANI**

**SOFTWARE**  
E-BOOK  
MODULI & FORMULARI  
RISPOSTE A QUESITI

**NOTIZIARIO QUOTIDIANO**  
NEWSLETTER SETTIMANALI  
CIRCOLARI MENSILI

**CONVEGNISTICA**  
PERCORSI FORMATIVI  
VIDEOCONFERENZE ACCREDITATE PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE

**Formazione**

**Consulenti Amici**

**Formazione**

**NOTIZIARIO QUOTIDIANO**

**Consulenti Amici**

Scopri le rubriche del Commercialista Telematico:



www.commercialistatelematico.com

Info@commercialistatelematico.com



## Cessioni intracomunitarie: presupposti probatori per il diritto all'esenzione IVA



di Giovambattista Palumbo

La Commissione Tributaria Regionale della Toscana, con la sentenza n. 1431/5/15 del 03 settembre 2015, ha espresso importanti considerazioni in tema di disciplina delle operazioni intracomunitarie.

La pronuncia rappresenta l'occasione per evidenziarne i tratti salienti, in particolare sotto il profilo degli oneri probatori.

I giudici di merito hanno dunque stabilito che anche nel caso in cui la società estera, a cui l'auto sia stata consegnata, risulti cessata, laddove la società italiana abbia esaminato la banca dati Vies, esportato l'auto al domicilio estero, con trasporto effettuato da ditta specializzata e cancellato al Pra la macchina, considerato che gli acquirenti di auto usate di altro Paese comunitario pagano l'Iva nel paese nel quale viene immatricolata l'auto, l'accertamento Iva non è fondato.

L'auto del resto, prima di essere trasportata all'estero, passa in Dogana, che ne certifica la consistenza e la natura di auto nuova, con conseguente esenzione dell'imposta.

Solo laddove dall'esame delle cessioni comunitarie non emerga la prova del trasporto o comunque della consegna della merce al cliente comunitario formalmente destinatario della merce, l'Ufficio, potrà dunque provvedere a quantificare il volume delle cessioni fatturate, ritenendole prive dei requisiti della non imponibilità Iva ex art. 41 del DL 331/93.

Vero è che compete al contribuente (cedente) l'onere di dimostrare, nei confronti dei rilievi mossi dall'Amministrazione Finanziaria, l'effettività dei rapporti commerciali intracomunitari, ma una volta fatto, come nel caso di specie, tale tipo di prova sarà sufficiente a superare la contestazione.

Tra i controlli da fare, come evidenzia anche la sentenza in commento, vi è senz'altro l'accesso alla banca dati Vies.

Ma che cos'è il sistema VIES (VAT Information Exchange System – sistema di scambio di informazioni relative all'IVA) ?

Si tratta di uno strumento elettronico per la trasmissione di informazioni relative alla identificazione IVA (ossia alla validità del numero di partita IVA) delle imprese registrate ai fini IVA nell'UE. Grazie al VIES sono appunto anche trasmesse informazioni relative alle forniture intracomunitarie (esenti da IVA) .

Le informazioni relative ai dati di identificazione IVA sono raccolte dalle amministrazioni nazionali e inserite nelle banche dati: ciò vale anche per le forniture intracomunitarie dichiarate sugli "elenchi riepilogativi".

I dati sono forniti in tempo reale. Per ogni richiesta è trasmesso un messaggio allo Stato membro che ha attribuito il numero di partita IVA, con cui si chiede se il numero inserito sia valido.

Cosa fare allora se il sistema rileva che un numero di partita IVA non è valido?

In primo luogo occorrerà verificare se il numero fornito dal cliente è corretto (numero di caratteri, lunghezza e prefisso del paese esatti).

---

*Continua*

Sul sito della Commissione si può infatti controllare in tempo reale la validità della partita IVA sulla base delle basi dati aggiornate dagli Stati membri. In pratica, quando si verifica una partita IVA, si controlla la base dati dello Stato membro.

Se il numero inserito continua a non essere valido, anche dopo la verifica, il cliente andrebbe invitato a mettersi in contatto con la sua amministrazione fiscale per chiedere l'aggiornamento dei dati nel sistema VIES.

Per effettuare una fornitura intracomunitaria senza addebitare l'IVA bisognerebbe quindi assicurarsi che la persona alla quale si forniscono le merci sia soggetto passivo in un altro Stato membro e soprattutto che le merci di cui trattasi siano uscite, o stiano per uscire dal proprio Stato membro.

Ciò che dunque sarà fondamentale è che la società verificata sia in grado di esibire documentazione comprovante il trasferimento fisico della merce fuori dal territorio nazionale, come ad esempio le lettere di vettura internazionale (CMR) controfirmate dalla ditta acquirente. Solo in mancanza di tale prova sarà dunque possibile recuperare l'IVA in capo alla cedente, all'aliquota propria dei beni ceduti, trattandosi, per presunzione di legge, di cessioni effettuate nel territorio dello Stato, a norma dell'art. 7 del D.P.R. 633/1972.

Nel sistema delineato dall'art. 41, D.L. 30.08.1993, n. 331, infatti, le operazioni configurabili quali cessioni intracomunitarie devono presentare, oltre ad un requisito soggettivo, un requisito oggettivo, costituito appunto dalla cessione del bene a titolo oneroso e l'ulteriore requisito della cosiddetta territorialità, in base al quale i beni devono essere trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro.

L'onere di provare l'esistenza dello scambio intracomunitario è peraltro, in tali casi, sicuramente a carico del contribuente, anche in ragione del principio generale secondo il quale l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto, che legittimano la deroga al normale regime impositivo, è sempre a carico di chi detta deroga invochi.

Sicché, in presenza della disciplina che prevede in via ordinaria l'assoggettamento ad IVA delle cessioni, incombe sul soggetto che intenda fruire del regime di non imponibilità, previsto per la cessione intracomunitaria, la dimostrazione dell'esistenza dei requisiti essenziali per la configurazione dell'invocata fattispecie non imponibile.

E, poiché per l'art. 41 del D.L. 30 agosto 1993 n. 331, la c.d. territorialità è elemento costitutivo della cessione intracomunitaria, in assenza di detto elemento (o comunque della sua prova), non può farsi applicazione del trattamento di non imponibilità.

Sul tema, anche la Corte di Giustizia comunitaria ha peraltro, più volte (vedi C-146/05 causa "Al.Co.", C-184-05 causa "Tw.In. e C-409/04 causa "Te."), espresso il principio generale secondo il quale l'onere della prova che i beni siano stati transitati in altro Stato membro ricade sul fornitore.

La **Corte di Giustizia** ha infatti in particolare affermato che *"l'esenzione della cessione intracomunitaria diventa applicabile solo quando il potere di disporre del bene come proprietario è stato trasmesso all'acquirente e quando il fornitore prova che tale bene è stato spedito o trasportato in altro Stato membro e che, in seguito a tale spedizione e trasporto, esso ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione"* (cfr: sentenza del 27.09.2007, C-409/04, punto 42; nello stesso senso: sentenza del 27.09.2007, C-184/05, punto 23).

Laddove dunque venga fornita, come nel caso all'attenzione dei giudici di merito nella sentenza in commento, la dimostrazione dell'elemento costitutivo della territorialità, il cui assolvimento, ai sensi dell'art. 41 citato, è onere essenziale ai fini della configurazione della fattispecie, si è senz'altro in presenza di cessione intracomunitaria.

A fronte pertanto di rilievi che disconoscono la condizione di non imponibilità, tali rilievi saranno destinati a cadere laddove il contribuente provi, con una qualsiasi, idonea, documentazione, avente carattere di certezza ed incontrovertibilità, l'avvenuto trasferimento fisico della merce all'estero.

Prova, peraltro, in realtà neppure troppo complessa, visto che, nella pratica commerciale, la prova del trasferimento dei beni può essere agevolmente fornita con una serie di mezzi.

Così accade, per esempio, con il documento di trasporto internazionale doganale "CMR", firmato sia dal trasportatore, per presa in carico della merce, sia dal destinatario, per ricevuta (la cui copia può essere richiesta al cliente comunitario con attestazione della ricevuta della merce).

Ed ancora, nel caso non si riesca ad avere copia del CMR firmato dal destinatario, può provvedersi all'invio di un fax al cliente estero, richiedendo allo stesso di confermare, stesso mezzo (anche semplicemente con firma in calce al fax ricevuto), la ricezione della merce, con riferimento alla specifica fattura.

In mancanza invece di tale dimostrazione, del tutto legittimamente l'Ufficio potrà ritenere lo scambio avente carattere nazionale e procedere quindi al recupero dell'IVA.

***scopri LA NUOVA rivista DEL COMMERCIALISTA TELEMATICO***



COMMERCIALISTA  
TELEMATICO.com

**V@L**  
VERIFICHE @ LAVORO

La prima rivista dedicata alle verifiche ispettive su lavoro, contributi e sicurezza

a cura Avv. Mauro Parisi

**PRELEVA UNA COPIA OMAGGIO  
SU  
WWW.COMMERCIALISTATELEMATICO.COM**

## Reverse charge: il dilemma delle cessione di beni con posa in opera per le imprese artigiane



di **Gioacchino De Pasquale**

Con l'introduzione del "nuovo" reverse charge in edilizia sono aumentate in maniera esponenziale le difficoltà, specie per le imprese artigiane ma non solo, di individuare quando una prestazione vada fatturata in regime di inversione contabile e quando invece la medesima prestazione vada fatturata con le ordinarie regole IVA. Le difficoltà maggiori le hanno le imprese artigiane che generalmente procedono alla produzione del bene o alla loro fornitura con relativa installazione.

In termini pratici, questo significa che una volta verificata che la prestazione erogata dal soggetto passivo rientri tra quelle espressamente elencate e che la prestazione sia resa nei confronti di un altro soggetto passivo, sarà necessario altresì verificare che **l'operazione possa essere qualificata come prestazione di servizi**. Verificati tali aspetti si potrà applicare senza indugio il meccanismo dell'inversione contabile.

In merito alla qualificazione dell'operazione come **prestazione di servizio**, si tratta di stabilire se l'operazione vada qualificata come prestazione di servizi con conseguente applicazione all'intera prestazione del meccanismo dell'inversione contabile o se invece si debba configurare l'operazione come cessione di beni, dove l'installazione ha una mera funzione accessoria alla cessione del bene, con conseguente applicazione dell'IVA con le modalità ordinarie. Nel presente intervento dopo aver delineato i tratti principali del nuovo meccanismo dell'inversione contabile, con l'ausilio di esempi pratici cercheremo di individuare quando una cessione di beni con posa in opera sia da qualificarsi come cessione di beni e quando invece sia da configurarsi come prestazione di servizi, con conseguenze IVA di notevole rilievo.

### **Le prestazioni da assoggettare a reverse charge**

Per analizzare in modo compiuto la fattispecie in esame, merita in primo luogo di essere analizzato il perimetro oggettivo di applicazione della disposizione ex art. 17, co. 6, lett. a-ter, D.P.R. 633/1972.

La "nuova" lettera a-ter) del comma 6 dell'art. 17, D.P.R. 633/1972 prevede che il sistema dell'inversione contabile si applica in ogni caso, a condizione che il **committente sia un soggetto passivo**, 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.

In pratica, il sistema dell'inversione contabile introdotto dalla nuova lettera a-ter) del comma 6 dell'art. 17, D.P.R. 633/1972 **si applica in ogni caso**, quando il committente è un soggetto passivo che agisce in quanto tale, a prescindere dalla circostanza che le prestazioni siano rese:

- ✖ dal subappaltatore 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;
- ✖ nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori.

In conclusione, per le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici, il Reverse charge assume **carattere oggettivo**, applicandosi **indipendentemente**:

- sia dal rapporto contrattuale;
- sia dalla tipologia di attività esercitata.

Tale dato è confermato, oltre che dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 14/E/2015, dalla relazione tecnica alla Legge di Stabilità 2015, in cui si afferma testualmente che *"il Reverse charge riguarderebbe non soltanto le opere effettuate nei contratti di subappalto, bensì tutte le prestazioni rese nei rapporti B2B, anche nei confronti dei committenti che non operano nel settore edile o dei contraenti generali"*.

Il Reverse charge di cui alla lettera a) dell'articolo 17, sesto comma, continua, invece, ad applicarsi solo alle ipotesi di subappalto relativamente alle attività identificate dalla sezione F della classificazione delle attività economiche ATECO, diverse da quelle di installazione di impianti, demolizione e completamento.

A tale proposito la citata Circolare n. 14/E evidenzia che *"il contenuto della lettera a-ter) risulta oggettivamente contiguo e complementare rispetto alla previsione di cui alla lettera a) ... ma, al contempo, se ne differenzia sotto molteplici aspetti"*.

Si evidenzia che nella lettera a) del comma 6 dell'art. 17, D.P.R. 633/1972 è inserita la precisazione che dal relativo ambito sono escluse le operazioni di cui alla successiva lettera a-ter). **Pertanto, la lettera a-ter) prevale sulla lettera a).**

Dunque, nel caso vengano rese prestazioni servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici da parte di subappaltatori ad imprese del comparto dell'edilizia non troverà applicazione il Reverse charge ex art. 17, co. 6, lett. a), D.P.R. 633/1972 ma il Reverse charge ex art. 17, co. 6, lett. a - ter), D.P.R. 633/1972.

### **Le prestazioni da assoggettare a Reverse charge**

Quanto all'**identificazione oggettiva delle prestazioni**, il punto di riferimento è rappresentato dalla tabella **ATECO 2007**, dato il diretto riferimento operato dalla relazione tecnica della Legge di Stabilità 2015.

Nella Circolare 14/E del 27.03.2015, l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito quali sono le prestazioni da assoggettare a Reverse charge.

#### **NOTA**

In una logica di semplificazione e allo scopo di evitare incertezze interpretative, si ritiene - a parere dell'Agenzia - in conformità, peraltro, ai criteri adottati in sede di Relazione Tecnica, che debba farsi riferimento unicamente ai codici attività della Tabella ATECO 2007.

Tale criterio deve, quindi, essere assunto al fine di **individuare le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici**.

Chiarisce inoltre l'Amministrazione Finanziaria che qualora il prestatore del servizio svolga sistematicamente attività ricomprese nelle classificazioni ATECO relative alle prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici, ma tali attività non siano state comunicate ai sensi dell'articolo 35, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972, le stesse dovranno essere assoggettate al meccanismo dell'inversione contabile, con l'obbligo, da parte dello stesso prestatore di procedere all'adeguamento del codice ATECO (cfr. Risoluzione n. 172/E del 13 luglio 2007).

In base a quanto detto, devono essere assoggettate a Reverse charge le seguenti prestazioni:

*Continua*



<b>Servizi di pulizia</b>	<b>81.21.00</b>	Pulizia generale (non specializzata) di edifici
	<b>81.22.02</b>	Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali.
<b>DEMOLIZIONE</b>	<b>43.11.00</b>	Demolizione
<b>IMPIANTI</b>	<b>43.21.01</b>	Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione).
	<b>43.21.02</b>	Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione).
	<b>43.22.01</b>	Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione.
	<b>43.22.02</b>	Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione).
	<b>43.22.03</b>	Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione).
	<b>43.29.01</b>	Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili.
	<b>43.29.02</b>	Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni.
	<b>43.29.09</b>	Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (solo se riferite ad edifici).
<b>COMPLETAMENTO</b>	<b>43.31.00</b>	Intonacatura e stuccatura.
	<b>43.32.01</b>	Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate.
	<b>43.32.02</b>	Posa in opera di infissi, controsoffitti, pareti mobili e simili.
	<b>43.33.00</b>	Rivestimento di pavimenti e di muri.
	<b>43.34.00</b>	Tinteggiatura e posa in opera di vetri.
	<b>43.39.01</b>	Attività non specializzate di lavori edili – muratori
	<b>43.39.09</b>	Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

**NOTA**

Affinché trovi applicazione il meccanismo dell'inversione contabile è necessario che le suddette prestazioni siano riferite ad un edificio (tralasciamo ora il concetto di edificio a cui far riferimento).

### Cessione di beni o prestazione di servizi?

L'estensione del Reverse charge nel settore edile riguarda esclusivamente le prestazioni di servizi. Sono considerate prestazioni di servizi i contratti di appalto o d'opera e solo per tale prestazioni troverà applicazione il Reverse charge.

In termini pratici, questo significa che una volta verificata che la prestazione erogata dal soggetto passivo rientri tra quelle elencate e che la prestazione sia resa nei confronti di un altro soggetto passivo, sarà necessario altresì verificare che l'operazione possa essere qualificata come prestazione di servizi. Verificati tali aspetti si potrà applicare senza indugio il meccanismo dell'inversione contabile.

Continua



**GLI STEP DA SEGUIRE PER L'APPLICAZIONE DEL MECCANISMO DELL'INVERSIONE CONTABILE**

1.	Verifichiamo che l'operazione sia resa ad un altro soggetto passivo IVA
2.	Verifichiamo che l'operazione rientri in quelle espressamente indicate dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. 14/E/2015
3.	Verificare che l'operazione possa essere qualificata come prestazione di servizi

I primi due punti della mini ceck list riportata sono stati affrontati nei paragrafi precedenti. Vogliamo occuparci ora del terzo punto, ossia la verifica della configurabilità dell'operazione come prestazione di servizi.

**La prestazione può essere considerata unica?**

Rivolgendo l'attenzione alla configurabilità dell'operazione come prestazione di servizi, sorge in primo luogo la necessità di chiarire quando un'operazione "complessa" vada considerata in modo unitario, individuando dunque un'operazione principale e una serie di operazioni accessorie con quest'ultime da assoggettare ad IVA con le medesime modalità dell'operazione principale e quando invece la medesima operazione complessa necessita di essere "scomposta" in modo che le varie operazioni siano da considerarsi singolarmente ai fini IVA.

<b>OPERAZIONE COMPLESSA</b>	<b>VA CONSIDERATA IN MODO UNITARIO?</b>
	<b>VA SCOMPOSTA IN OPERAZIONI ELEMENTARI?</b>

Cerchiamo di tradurre in termini pratici la questione, con un esempio all'apparenza banale

**ESEMPIO**

Un artigiano provvede alla cessione e alla installazione di materiale elettrico (prestazione riferita ad un edificio). Nel caso di specie la prestazione va considerata unitariamente, con conseguente necessità di capire se si tratta di cessione di beni o prestazione di servizi, oppure le singole operazioni vanno considerate singolarmente?

E' evidente che in tale ultimo caso non si porrebbe la necessità di capire se si tratta di una cessione di beni o di una prestazione di servizi, ma la cessione di beni verrebbe fattura con le ordinarie regole IVA mentre l'installazione dell'impianto andrebbe fatturata con il meccanismo dell'inversione contabile.

Orbene, si tratta, in questo contesto, di capire se si è in presenza di un'unica operazione oppure di due (o più) operazioni (da considerare, se del caso, in modo distinto ai fini del Reverse charge).

A livello generale, la Corte di Giustizia ha sistematicamente ribadito che **ciascuna prestazione va normalmente considerata come autonoma ed indipendente**. Ha peraltro aggiunto che prestazioni formalmente autonome (che potrebbero essere fornite separatamente, e dare così luogo ad una distinta applicazione dell'IVA) devono essere considerate come un'unica prestazione quando non sono indipendenti, come avviene nel caso in cui due o più interventi del fornitore sono connessi a tal punto da formare – oggettivamente – una sola prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione risulterebbe artificiosa.

Per capire se l'operazione vada considerata in modo unitario o in modo distinto, risultano elementi essenziali:

- ⊙ il fatto che vi sia un'operazione principale e una serie di operazioni accessorie ossia una serie di operazioni per garantire l'erogazione della prestazione principale;
- ⊙ le operazioni dal punto di vista del consumatore sono indissociabili, nel senso che non avrebbero utilità se fornite in maniera distinta. E' dunque dirimente il lato del consumatore e la sua percezione delle varie operazioni.

Continua



Non rappresenta un elemento discriminante il fatto che sia pattuito un prezzo unico per l'operazione.

Per questa via le ipotesi di cui sopra potrebbero essere ricondotte a una unica operazione, con l'ulteriore necessità di capire se l'operazione unitariamente considerata sia qualificabile come cessione di beni o come prestazione di servizi.

Alla luce delle considerazioni sopra riportate, cerchiamo di alzare il livello di difficoltà nel successivo esempio.

Una IMPRESA si occupa di facility management, in particolare si occupa di gestire le manutenzioni, la reception, le pulizie, la mensa di un albergo. Per tale contratto è stabilito un prezzo unico. Come gestire tale situazione in merito all'applicazione o meno dell'inversione contabile?

**IL CASO**

Una IMPRESA si occupa di facility management, in particolare si occupa di gestire le manutenzioni, la reception, le pulizie, la mensa di un albergo. Per tale contratto è stabilito un prezzo unico. Come gestire tale situazione in merito all'applicazione o meno dell'inversione contabile?

**GLI STEP DA SEGUIRE PER L'APPLICAZIONE DEL MECCANISMO DELL'INVERSIONE CONTABILE**

1.	Verifichiamo che l'operazione dia resa ad un altro soggetto passivo IVA	VERIFICATO. Il consumatore è un albergo che è soggetto passivo IVA.
2.	Verifichiamo che l'operazione rientri in quelle espressamente indicate dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. 14/E/2015	VERIFICATO. Alcune delle prestazione erogate (pulizia e manutenzione) rientrano tra quelle a cui è applicabile il reverse charge, altre no.
3.	Verificare che l'operazione possa essere qualificata come prestazione di servizi	<p>Nel caso di specie in primo luogo ci siamo soffermati sul verificare che il contratto comprendente più operazioni vada considerato unitariamente o vada invece considerato individuando le singole prestazioni comprese nel contratto.</p> <p>Nel caso di specie, non si è individuata una prestazione principale e delle prestazioni accessorie ma una serie di operazioni che anche dal punto di vista del consumatore sono facilmente separabili.</p> <p>Pertanto, ai fini dell'applicazione del reverse charge, abbiamo considerato singolarmente le varie operazioni del contratto.</p>

**IL CASO**

Una impresa con codice attività 432101 (Installazione di impianti elettrici) svolge l'attività di cessione di materiale elettrico, installazione del suddetto materiale e manutenzione dell'impianto elettrico presso esercizi commerciali. Per il contratto è stabilito un prezzo unico.

Come gestire tale situazione in merito all'applicazione o meno dell'inversione contabile?

Applichiamo sempre la nostra mini check list, ulteriormente arricchita.

**GLI STEP DA SEGUIRE PER L'APPLICAZIONE DEL MECCANISMO DELL'INVERSIONE CONTABILE**

1.	Verifichiamo che l'operazione sia resa ad un altro soggetto passivo IVA		VERIFICATO. Il committente è un esercente attività commerciale soggetto passivo IVA.
2.	Verifichiamo che l'operazione rientri in quelle espressamente indicate dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. 14/E/2015		<p>VERIFICATO. Le prestazioni in questione rientrano tra quella indicate nella C.M. 14/E/2015. Si comprende infatti l'installazione e la manutenzione di impianti elettrici.</p> <p>Per la cessione di materiale elettrico è da valutare se questa possa essere considerata come un'unica operazione con le altre o vada considerata separatamente. In quest'ultimo caso la cessione di materiale elettrico andrà fattura con le ordinarie regole IVA.</p>
3.	<p><b>Verificare che l'operazione possa essere qualificata come prestazione di servizi</b></p>	<p>A) Il contratto va considerato unitariamente o vanno considerate le singole operazioni?</p>	<p>Nel caso di specie in primo luogo ci siamo soffermati sul verificare che il contratto comprendente più operazioni vada considerato unitariamente o vada invece considerato individuando le singole operazioni comprese nel contratto.</p> <p>Nel caso di specie, si è del parere che vadano considerate due operazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ la cessione e l'installazione degli impianti elettrici;</li> <li>⇒ la manutenzione degli impianti elettrici.</li> </ul> <p>La manutenzione degli impianti elettrici va sicuramente assoggettata a reverse charge.</p> <p>Per la cessione e l'installazione degli impianti elettrici va verificato che l'operazione nel suo complesso sia qualificabile come cessione di beni o come prestazioni di servizi e solo in tale ultimo caso troverà applicazione il meccanismo dell'inversione contabile.</p>
		<p>La cessione e l'installazione di impianti elettrici va considerata una cessione di beni o una prestazione di servizi?</p>	?

Per completare la nostra check list, dobbiamo analizzare nel dettaglio i criteri dirimenti per stabilire quando la cessione di beni con posa in opera vada considerata come cessione di beni e quando invece vada considerata come prestazione di servizi.

**Cessione di beni con posa in opera: cessione di beni o prestazione di servizi?**

L'estensione del Reverse charge nel settore edile riguarda esclusivamente le prestazioni di servizi. Sono considerate prestazioni di servizi i contratti di appalto o d'opera e solo per tale prestazioni troverà applicazione il Reverse charge.

Nel caso della **cessione con posa in opera** si ha la cessione di un bene accompagnata dalla relativa installazione.

In tal caso, è necessario valutare se tale operazione sia qualificabile come cessione di beni e quindi non sia applicabile del Reverse charge o invece sia da considerarsi prestazione di servizi con conseguente applicazione del Reverse charge.

Sulla questione si segnala che la Corte di Giustizia UE con la sentenza C-111/2005, depositata il 29 marzo 2007, è intervenuta sulla questione, stabilendo la **differenza fra fornitura di beni con posa in opera e le prestazioni di servizi, specificando i requisiti che il contratto deve possedere per essere qualificato come una fornitura**.

In particolare, il giudice comunitario ha affermato che la fornitura con posa in opera rappresenta una cessione di beni quando si verificano le seguenti ipotesi:

- ✘ il prezzo dei beni prevale sul costo totale dell'operazione;
- ✘ l'attività consiste nella mera posa dei beni, senza alterarne la natura;
- ✘ la posa in opera dei beni viene effettuata senza necessità di adattarli alle esigenze specifiche del cliente.

L'Amministrazione Finanziaria, in riferimento alla lettera a), comma 6, dell'art. 17, D.P.R. 633/1972, ha chiarito che le prestazioni di fornitura di beni con posa in opera sono escluse dall'applicazione del "Reverse charge", **qualora la posa in opera assuma una funzione accessoria rispetto alla fornitura del bene** (cfr. C.M. n.37/E/2006).

In tali casi, infatti, l'operazione si configura come cessione di beni e non come prestazione di servizi.

Sempre nel documento di prassi richiamato, l'Amministrazione Finanziaria ha ricordato che il contratto d'appalto e la prestazione d'opera, entrambi riconducibili nel novero delle prestazioni di servizi, hanno in comune alcuni elementi e presentano delle differenze in altri aspetti.

In particolare:

- ✘ in entrambe le tipologie contrattuali il prestatore assume un'obbligazione di risultato, non assume alcun vincolo di subordinazione e assume direttamente il rischio derivante dall'esecuzione della prestazione;
- ✘ la principale differenza consiste nel requisito dell'organizzazione: infatti, nell'appalto l'esecutore si avvale di una struttura organizzativa normalmente articolata, mentre nel contratto d'opera prevale l'apporto lavorativo diretto del prestatore.

Nella recente R.M. 25/E/2015, riguardante l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata alla cessione e installazione di infissi, l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che nei "contratti di "cessione con posa in opera", l'obbligazione di dare (cessione) prevale su quella di fare (prestazioni di servizi)". Si tratta in sostanza della produzione di un bene con caratteristiche standardizzate, seppur tenendo conto di semplici variazioni di misura in relazioni alle specifiche esigenze di ogni singolo cliente, e di cederli con posa accessoria.

L'Amministrazione Finanziaria già con la Risoluzione n. 3600009 del 5 luglio 1976, ha avuto modo di precisare che - in assenza di clausole contrattuali che obblighino l'assuntore a realizzare un quid novi rispetto all'ordinaria serie produttiva - è considerato contratto di vendita di beni la fornitura, anche se con posa in opera, di impianti di riscaldamento, condizionamento d'aria, infissi etc., qualora il fornitore sia lo stesso fabbricante o chi fa abitualmente commercio di detti prodotti.

**Cessione di beni con posa in opera: la posizione dell'Amministrazione Finanziaria**

R.M n. 3600009/1976	Se le condizioni contrattuali non prevedono la realizzazione di un <i>quid novi</i> rispetto all'ordinaria serie produttiva si è in presenza di un contratto di fornitura di beni	NO REVERSE CHARGE
C.M. 37/E/2006	Se la <b>posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla fornitura del bene</b> l'operazione si configura come <u>cessione di beni e non come prestazione di servizi</u> .	NO REVERSE CHARGE
R.M. 25/E/2015	Nei "contratti di "cessione con posa in opera", l'obbligazione di dare (cessione) prevale su quella di fare (prestazioni di servizi)".	NO REVERSE CHARGE

Con la C.M. 14/E/2015 viene ribadito che devono ritenersi escluse dal Reverse charge le forniture di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini IVA, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi, poiché la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene (cfr. anche risoluzioni n. 148/E del 28 giugno 2007, n. 164/E del 11 luglio 2007 e n. 172/E del 13 luglio 2007).

Nella C.M. 37/E/2015, l'Amministrazione Finanziaria ha ribadito i criteri interpretativi sulla base della recente giurisprudenza comunitaria e domestica, nonché della prassi dell'Amministrazione finanziaria.

Come precisato in precedenti interventi di prassi, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la distinzione tra cessione con posa in opera e prestazione di servizi dipende dalla causa contrattuale, rintracciabile dal complesso delle pattuizioni negoziali e dalla natura delle obbligazioni dedotte dalle parti. In sostanza, quando lo scopo principale è rappresentato dalla cessione di un bene e l'esecuzione dell'opera sia esclusivamente diretta ad adattare il bene alle esigenze del cliente senza modificarne la natura, il contratto è qualificabile quale cessione con posa in opera (cfr. risoluzioni n. 164/E del 2007 e n. 148/E del 2007). In particolare, la risoluzione n. 220/E del 10 agosto 2007 ha chiarito che, nelle ipotesi in cui siano poste in essere sia prestazioni di servizi che cessioni di beni, per stabilire se sia prevalente l'obbligazione di dare o quella di fare, occorrerà fare riferimento alla volontà contrattualmente espressa dalle parti. In linea di principio, quando il programma negoziale ha quale scopo principale la cessione di un bene e l'esecuzione dell'opera sia esclusivamente diretta a consentirne la fruizione, senza modificarne la natura, il contratto è senz'altro qualificabile quale cessione con posa in opera. Al contrario, se la volontà contrattuale è quella di addivenire ad un risultato diverso e nuovo rispetto al complesso dei beni utilizzati per l'esecuzione dell'opera, allora la prestazione di servizi

Da ultimo, in linea con la prassi dell'Amministrazione finanziaria, si segnala l'orientamento della giurisprudenza domestica, secondo cui occorre valutare se le parti abbiano inteso attribuire prevalenza all'attività lavorativa prestata o all'elemento della materia, senza che sia di per sé dirimente il dato oggettivo del raffronto tra valore della materia impiegata e valore dell'opera prestata (Cass. civ. n. 6925 del 21 aprile 2001 e n. 11602 del 2 agosto 2002). In particolare, nella sentenza n. 6925 del 2001, il Supremo Collegio ha precisato che si ha appalto quando la fornitura della materia costituisce un semplice mezzo per la produzione dell'opera ed il lavoro è lo scopo essenziale del negozio, in modo che le modifiche da apportare al bene consistono non già in accorgimenti marginali e secondari diretti ad adattarlo alle specifiche esigenze del committente della prestazione, ma sono tali da dar luogo ad un servizio che, sotto il profilo qualitativo, assume valore determinante al fine del risultato da fornire alla controparte.

**IL NOSTRO CASO - CESSIONE DI MATERIALE ELETTRICO E RELATIVA INSTALLAZIONE: COME CONSIDERARLO?**

In relazione al caso prospettato, rifacendoci all'interpretazione fornita dal giudice europeo con la sentenza C-111/2005, depositata il 29 marzo 2007, si è del parere che l'operazione vada qualificata come prestazione di servizi con conseguente applicazione del reverse charge. Questo perché nel caso di specie la fornitura del bene rappresenta un semplice mezzo per realizzare l'operazione principale, ossia l'installazione dell'impianto elettrico, e l'attività NON consiste nella mera posa dei beni, senza alterarne la natura, ma devono essere impiegate conoscenze specifiche per la creazione dell'impianto elettrico. Tale interpretazione è peraltro conforme alla giurisprudenza domestica. In particolare, nella sentenza n. 6925 del 2001, il Supremo Collegio ha precisato che si ha appalto quando la fornitura della materia costituisce un semplice mezzo per la produzione dell'opera ed il lavoro è lo scopo essenziale del negozio.

**VIENI A SCOPRIRE L'ULTIMA NOVITA'  
DEL COMMERCIALISTA TELEMATICO**



# Circolare Quotidiana

## Il tuo aggiornamento fiscale quotidiano tramite email

Il Commercialista Telematico presenta un nuovo servizio: la **Circolare Quotidiana**. Potrai ricevere tutte le **notizie fiscali** più aggiornate in una sola comunicazione: legislazione, prassi, giurisprudenza... Tutto ciò che ti serve per essere costantemente **aggiornato** sulla tua professione al mattino, direttamente nella tua casella di posta elettronica.

## Leggi le notizie che più ti interessano

Un comodo indice ti permetterà di leggere direttamente la notizia che ti interessa, commentata dall'autore e con esempi pratici di supporto ad un'immediata comprensione. Il nostro obiettivo è quello di fornirti un aggiornamento sempre più qualificato. La Circolare Quotidiana è curata dal nostro collaboratore **Gioacchino De Pasquale**.

**Scopri il nuovo  
servizio di  
informazione  
quotidiana**



## Frodi Carosello: Il reverse charge quale meccanismo deterrente alla frode IVA

La frode carosello si concretizza in un comportamento del contribuente volto a detrarre abusivamente l'iva sugli acquisti ponendo in essere delle operazioni fittizie tra operatori intra comunitari. La normativa vigente prevede l'applicazione del *reverse charge* in capo al committente con l'obbligo di integrare l'iva in fattura ed annotarla sia nel registro acquisti, sia in quello vendite con lo scopo di renderla neutrale in sede di liquidazione

L'arzigogolato meccanismo della frode carosello si snoda in tre punti principali:

1. Società cedente: risiede in un paese membro dell'U.E. e pone in essere operazioni di acquisto e cessione di beni e prestazioni di servizi neutri da iva nei confronti della
2. Società cartiera, ovvero una "fabbrica" di fatture false, la quale rivende alla
3. Società beneficiaria che esercita abusivamente il diritto alla detrazione.

La **sentenza n. 18642/2015** della **Corte di Cassazione** afferma che l'Amministrazione Finanziaria deve provare che il cessionario abbia la consapevolezza di partecipare ad un frode. In assenza di tale prova, paradossalmente, lo stesso ha diritto alla detrazione iva.



**Abbonati a**  
**COMMERCIALISTA**  
**TELEMATICO**  
I nostri servizi sempre disponibili  
su Computer e Mobile

**Scopri gli Abbonamenti →**

## Reverse charge “esterno” alla luce dei principi della Corte di Giustizia

di Valeria Nicoletti

Con il passare degli anni si è assistito all'estendersi delle ipotesi in cui deve applicarsi il meccanismo dell'inversione contabile, meglio noto con l'espressione inglese *reverse charge*.

Questo sistema era stato introdotto nei rapporti intracomunitari per evitare la detrazione di Iva applicata da fornitori esteri e incassata da Stati esteri poiché la gestione delle detrazioni Iva transnazionali avrebbe richiesto “una stanza di compensazione”, mai realizzata.

Con riferimento agli ultimi anni esso è stato utilizzato per combattere il fenomeno delle "frodi carosello" in particolari settori (ad es. subappalti, materiale informatico), in cui il fornitore si sottraeva al versamento dell'Iva, senza che ciò potesse essere un motivo per negare la detrazione al cliente, salvo la dimostrazione da parte dell'Agenzia della malafede ovvero di un *pactum sceleris* con il fornitore.

Ai sensi del DL n. 331 del 1993, le operazioni di acquisto intracomunitario, soggette al regime di inversione contabile, comportano che il cessionario italiano, sul quale sono trasferiti gli obblighi fiscali intracomunitari, debba integrare la fattura ricevuta o emettere apposita autofattura per poi annotarla, nei termini di legge, nel registro delle fatture emesse e, ai fini dell'esercizio del diritto di detrazione, in quello degli acquisti.

Come osservato dalla dottrina, in assenza di limiti, oggettivi o soggettivi, all'esercizio della detrazione, l'operazione risulta fiscalmente neutrale, in quanto l'imposta a debito è esattamente pari a quella a credito, purché non sussistano cause d'indetraibilità.

Con la nota sentenza Idexx Laboratories Italia Srl, C-590/13, dell'11 dicembre 2014 la Corte di Giustizia, ponendosi in continuità con la decisione sul caso Ecotrade (C-95/07 e C-96/07) e con i principi del diritto dell'UE precisati in altre occasioni<sup>(1)</sup>, ha affermato che, in tema di reverse charge, il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali sono stati omessi dai soggetti passivi.

Al fine di migliorare l'operatività dell'imposta e di prevenire le frodi, i Paesi dell'UE possono introdurre particolari obblighi, purché essi non eccedano quanto necessario per il raggiungimento di tali obiettivi e non rimettano in discussione la neutralità dell'IVA.

L'amministrazione finanziaria, una volta soddisfatti i requisiti sostanziali, non può imporre condizioni supplementari che vanifichino il diritto del soggetto passivo di detrarre l'imposta, sulla base dei requisiti sostanziali fissati nell'art. 17 della sesta direttiva. Diversamente, i requisiti formali del diritto a detrazione, contenuti negli artt. 18 e 22 della sesta direttiva, disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio del diritto medesimo, nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, quali gli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione; nel caso di omessa applicazione della procedura d'integrazione o autofatturazione prevista per gli acquisti intracomunitari di beni di cui al D.L. n. 331 del 1993, artt. 46 e 47, i requisiti sostanziali esigono, come emerge dall'art. 17, par. 2, lettera d), della sesta direttiva, che tali acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia debitore dell'IVA attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili.

Continua



Dove l'Agenzia delle entrate disponga di tutte le informazioni necessarie per accertare la sussistenza di detti requisiti sostanziali, come si sottolinea nel caso Idexx Laboratories Italia Srl, il diritto alla detrazione non può essere negato nei casi in cui l'operatore nazionale non ha applicato - o non ha applicato correttamente - la procedura dell'inversione contabile, avente normalmente natura formale e non sostanziale.

Questi principi sono stati accolti, recentemente, anche dalla Suprema Corte<sup>(2)</sup> che ha così definitivamente sposato l'orientamento giurisprudenziale favorevole al contribuente<sup>(3)</sup> superando quello di segno opposto favorevole alle tesi dell'Agenzia<sup>(4)</sup>.

Nella giurisprudenza di merito si segnala la sentenza n. 11698 del 15 dicembre 2014 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano.

Sul *reverse charge*, anche alla luce dei principi sopra enunciati, la partita risulta "ancora aperta" sul versante delle sanzioni, poiché le modifiche apportate con il DLgs. 24 settembre 2015 n. 158, sicuramente apprezzabili nella parte in cui introducono una sanzione in misura fissa quando non vi è danno per l'Erario, evidenziano un rigore che, nel concreto, potrebbe portare ad una violazione del principio di proporzionalità che deve applicarsi in materia di sanzioni.

## Note

(1) Sentenza Collee, C-146/05, par. 25-26; sentenza Nidera Handelscompagnie, C-385/09, par. 47-51; sentenza EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, par. 61; sentenza Dankowski, C-438/09, par. 26 e 33; sentenza Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, par. 41 e 48; sentenza Toth, C 324/11, par. 33.

(2) Corte di Cassazione, sentenza n. 7576 del 15 aprile 2015; Corte di Cassazione, sentenza n. 3581 del 24 febbraio 2016

(3) Corte di Cassazione, sentenza n. 10819 del 5 maggio 2010; sentenza n. 17588 del 28 luglio 2010; sentenza n. 8038 del 3 aprile 2013, sentenza n. 13332 del 29 maggio 2013; sentenza n. 20486 del 6 settembre 2013

(4) Corte di Cassazione, sentenza n. 6925 del 20 marzo 2013; sentenza n. 20771 del 11 settembre 2013; sentenza n. 24022 del 23 ottobre 2013



# 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.*



## Reverse charge installazione d'impianti

**Paola ca**

Una società che ha come codice attività installazione di impianti elettrici ha realizzato nel 2015 l'impianto elettrico di un capannone ad un soggetto passivo Iva per € 1.400,00 indicando in fattura l'installazione di n. 4 plafoniere, quadro comando e un apparecchio citofonico, la fattura andava fatta in reverse charge?

Ha erroneamente addebitato l'Iva, come può rimediare?

- 1) modifica la fattura e la riconsegna al cliente? e se il cliente ha pagato con assegno?
- 2) fa una nota di variazione solo per l'Iva, oppure emette una nota di credito e una nuova fattura?

-----  
**danilo**

Nota di credito e fattura corretta. Versamento di 250 euro.

-----  
**Paola ca**

Il versamento di € 250 è riferito all'Iva da restituire al committente?

-----  
**danilo**

No, alla omessa applicazione del reverse charge.

-----  
**Paola ca**

Ma se faccio fattura e nota credito nel 2015 devo pagare ugualmente la sanzione?

-----  
**ubaldoer**

La clausola di salvaguardia circolare ADE n.37/E del 22-12-2015 a cosa si riferisce ( non sanzionabili dal 01/01 al 22/12/2015) mancata applicazione del reverse charge

-----  
**Paola ca**

In effetti con la clausola di salvaguardia sono fatti salvi tutti i comportamenti difformi adottati dal contribuente entro il 22/12, pertanto un installatore di impianti che ha fatto fattura con Iva a maggio 2015, versato l'Iva con la liquidazione del secondo trimestre sarebbe non sanzionabile, ho capito bene?

-----  
**ubaldoer**

Dovrebbe essere così attendiamo conferma dal forum.

-----  
**danilo**

In ogni caso non ravvederei di certo.

**continua a seguire la discussione sul  
forum del Commercialista telematico**

**FORUM**

**Il Forum del Commercialista Telematico**



Anno 2016 ▼

Numero 5 ▼

Giugno ▼

Fiscus - periodico di approfondimento del Commercialista Telematico Srl

Anno VII

Editore del sito internet: Commercialista Telematico srl

e.mail: [info@commercialistatelematico.com](mailto: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

