

ISTITUTI DEFLATTIVI

Reverse charge e ravvedimento operoso

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

A partire dal 20 febbraio 2010 i **rappresentanti fiscali italiani e le identificazioni dirette** di soggetti esteri **non** sono più legittimati ad **emettere fatture con Iva** in relazione alle cessioni interne italiane a meno che il cliente, essendo un **consumatore finale**, non sia in grado di implementare l'inversione contabile. Questo principio vale per i servizi in deroga (ossia quelli che non rientrano nell'art. 7-ter D.P.R. 633/1972) e per le cessioni di beni.

A ben vedere, ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. n. 18 del 2010, la **nuova normativa** si applica alle operazioni effettuate a partire dal **1° gennaio 2010** fermo restando che, come specificato nella circolare del 18 marzo 2010 n. 14/E, vengono fatti salvi i comportamenti di coloro i quali, in **assenza di malafede**, abbiano applicato in maniera **non corretta** le **regole** sull'inversione contabile alle operazioni poste in essere dal 1° gennaio 2010 al 19 febbraio 2010, continuando ad assolvere l'imposta con le modalità previste dalla previgente disciplina.

L'impossibilità di fatturare i **servizi generici** si è avuta sin dal 1° gennaio 2010.

La [risoluzione n. 140 del 29 dicembre 2010](#) ha chiarito che se dal 20 febbraio il **rappresentante** continua a **fatturare con iva**, la **violazione** commessa è quella sanzionata dall'art.6, co. 9-bis, terzo periodo del D.Lgs. n. 471 del 1997, in una misura **pari al 3%** dell'**imposta irregolarmente assolta**, con un minimo di 258 euro, e comunque non oltre 10.000 euro per le irregolarità commesse nel triennio 2008 - 2010.

Ovviamente, il prestatore/cedente deve aver **versato l'iva** che il cessionario ha diritto di detrarre secondo le regole ordinarie.

La risoluzione in oggetto chiarisce che la **violazione** può essere sanata mediante **ravvedimento operoso**, con il pagamento da parte del cedente o del cessionario, nel termine di cui [all'articolo 13, comma 1, lettera b\), del D.Lgs. n. 472 del 1997](#), della **sanzione ridotta pari ad un ottavo** del 3% dell'imposta sulle operazioni attive irregolarmente determinata in ciascuna liquidazione periodica (all'epoca il ravvedimento si perfezionava versando un decimo del 3%).

Considerato, inoltre, che ai sensi del quarto periodo dell'articolo 6, comma 9-bis, del D.Lgs. n. 471 del 1997, al **pagamento** delle **sanzioni** sono **tenuti solidalmente** entrambi i soggetti obbligati all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (circolare 18 febbraio 2008 n. 12, punto 10.2), il **perfezionamento** del ravvedimento **ad opera di uno** dei contraenti

produrrà i suoi effetti nei confronti dell'altro.

In alternativa, il contribuente che **non** vuole **pagare** la **sanzione**, ancorchè ridotta a seguito di ravvedimento, può procedere con **l'emissione della nota di accredito**.

[Il punto 5.1 della Circolare 11 febbraio 2007 n. 11/E](#) chiarisce che in ipotesi di **reverse charge** con **soggetti esteri**, se il **subappaltatore** ha emesso **erroneamente con IVA** una fattura relativa ad una prestazione che avrebbe dovuto essere **assoggettata** ad imposta dal committente secondo il **meccanismo** del **reverse-charge**, è possibile **correggere l'errore** emettendo una **nota di accredito** entro il termine di un **anno** dall'effettuazione dell'operazione, ai sensi **[dell'art. 26, terzo comma, del D.P.R. n. 633/1972](#)**, che obbliga il committente alle conseguenti variazioni.

L'Agenzia precisa che il rispetto del **termine previsto** dal richiamato articolo 26, terzo comma, è necessario, in quanto l'indicazione di un ammontare di imposta differente rispetto a quello reale concretizza l'ipotesi di **inesattezza** della **fatturazione** prevista dalla norma in discorso.

La questione è ben presente anche nella risoluzione n. 140 del 2010, dove si evidenzia che non sarebbe stato necessario emettere le **note di credito**, ben potendo ravvedere la violazione.

Tuttavia, viene **disconosciuta** la possibilità dello **storno** delle **note di variazione** e delle conseguenti **autofatture**, non essendo la casistica riconducibile ad alcuna delle ipotesi indicate nell'articolo 26 del D.P.R. n. 633 del 1972.