

CONTABILITÀ

Gli aspetti contabili del reverse charge

di **Viviana Grippo**

Il meccanismo del reverse charge ha avuto in questo ultimo periodo un ritorno di interesse, sia in termini di novellato interesse alla prevenzione di frodi in materia di iva nelle operazioni ove è coinvolta la Pubblica Amministrazione quale cessionaria o committente, sia in termini di ampliamento delle operazioni che a esso sono soggette.

Con la Legge di Stabilità, in primis, il Legislatore ha voluto affiancare, al già noto meccanismo dell'esigibilità differita dell'iva ex art. 6, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972, il nuovo meccanismo dello split payment.

La scissione dei pagamenti, nell'ambito dei rapporti con la Pubblica Amministrazione si affianca poi ad un terzo metodo già noto, che è quello che ci interessa, ovvero l'applicazione dell'inversione contabile.

Come sappiamo il reverse charge è il meccanismo in base al quale l'obbligo di versamento dell'iva passa dal soggetto che emette fattura a colui che la riceve. Il fornitore del servizio emetterà quindi una fattura senza iva, essa sarà integrata dal ricevente il servizio, che procederà a registrarla e successivamente a versare l'imposta.

E' bene subito specificare che i tre meccanismi citati, **esigibilità differita, split e reverse, pur accumulati dalla medesima ratio, sono completamente diversi**, in particolare, con la scissione del pagamento, l'ente pubblico non ha alcun adempimento iva da seguire, ma solo l'obbligo di versare l'imposta, diversamente, nel caso dell'inversione contabile, oltre al versamento dell'iva, al fornitore spettano anche adempimenti sostanziali e contabili. L'effetto sull'incremento del credito iva del fornitore è invece elemento comune tra scissione dei pagamenti e inversione contabile.

I tre meccanismi sono poi logicamente collegati, in quanto, di fronte allo svolgersi di una operazione (sempre nell'ambito dei rapporti con la Pubblica Amministrazione), occorrerà **prima chiedersi se ad essa possa applicarsi il reverse charge, a risposta negativa, occorrerà chiedersi se essa sia assoggettabile allo split payment e, solo se questo non è applicabile, assoggettare l'operazione al disposto del comma 6 dell'art. 5 del D.P.R. n. 633/1972, esigibilità differita.**

E' chiaro che quanto fin qui detto vale quando i soggetti interessati all'operazione siano un ente privato e un ente pubblico, come tassativamente definito dalla stesso Legislatore, ma il meccanismo del reverse charge in questi giorni è argomento di cronaca tributaria, come

anticipato, anche per l'ampliamento delle operazioni tra privati ad esso riconducibili.

Il Legislatore ha difatti modificato il dettato dell'

art. 17, del D.P.R. n. 633/1972 estendendo l'applicazione dell'inversione contabile anche:

- alle **prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti, completamento relative ad edifici;**
- ai **trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra** ex art. 3, Direttiva n. 2003/87/CE, altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata Direttiva, certificati relativi a gas e energia elettrica,
- alle **cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo rivenditore** ex art. 7-bis, comma 3, lett. a), DPR n. 633/72,
- alle **cessioni di bancali in legno (pallet).**

E' chiaro quindi che, per più ragioni, diviene importante conoscere, e saper applicare, il meccanismo del reverse.

Affrontiamone quindi l'aspetto di fatturazione e registrazione contabile dell'inversione contabile.

I passaggi da seguire saranno i seguenti:

- integrazione della fattura con l'esposizione dell'Iva ex art. 17, comma 6 del D.P.R. n. 633/1972,
- registrazione della fattura nel registro acquisti,
- registrazione della fattura nel registro delle vendite.

In tal modo l'operazione diventerà neutra ai fini Iva e si sarà verificata l'inversione contabile degli obblighi Iva dal venditore all'acquirente.

Integrare la fattura vuol dire che

il venditore rilascerà un documento privo di Iva, contenente l'indicazione:

“

Operazione senza addebito IVA ai sensi dell'art. 17, comma 6, D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633”.

Tale fattura

dovrà essere integrata con l'indicazione dell'aliquota e dell'imposta dovuta ad opera di chi la riceve.

La fattura così integrata andrà registrata nel registro degli acquisti con la registrazione che segue:

Diversi	a	Fornitore Y (sp)		1.952,00
Servizi di terzi (ce)			1.600,00	
Iva a credito (sp)			352,00	

Per rendere neutra l'operazione occorre poi registrare la medesima nel registro delle vendite come segue:

Cliente Y (sp)	a	Diversi		1.952,00
		Cliente Y (sp)	1.600,00	
		Iva a debito (sp)	352,00	

Quindi si procederà a stornare la posizione di debito Iva del fornitore Y:

Fornitore Y (sp)	a	Cliente Y (sp)		352,00
------------------	---	----------------	--	--------

Si ricorda inoltre che, ai fini delle registrazioni di cui sopra,

La mancata fatturazione secondo le norme proprie del reverse è punita, ai sensi dell'art. 6, comma 9-

bis del D. Lgs. n. 471/1997, con l'applicazione, per entrambe le parti, di **una sanzione pari al 3% dell'Iva, da un minimo di 258,00 euro**, per la quale si rende in ogni caso applicabile l'istituto del ravvedimento operoso.

Per approfondire le problematiche relative al reverse charge ti raccomandiamo questo seminario di specializzazione: