

## IVA

---

### ***Fattura elettronica senza effetti sul reverse charge “esterno”***

di **Marco Peirola**

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito delle risposte fornite il 15 novembre 2018, il passaggio all'obbligo di fatturazione elettronica, con effetto dall'1 gennaio 2019, **non avrà effetto sulle operazioni soggette a reverse charge cd. “esterno”**, le quali andranno però comunicate mensilmente all'Agenzia delle Entrate in applicazione del nuovo adempimento previsto dall'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#).

In base all'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), l'obbligo di *reverse charge* si concretizza con:

- la **procedura di integrazione e di registrazione** già prevista per gli acquisti intracomunitari di beni, quando il cedente/prestatore non residente è stabilito in **altro Paese membro** dell'Unione europea;
- la **procedura di autofatturazione**, quando il cedente/prestatore non residente è stabilito in un **Paese non appartenente all'Unione europea**.

Nell'ipotesi in cui il **cedente/prestatore sia stabilito in altro Paese membro**, nella disciplina in vigore fino a tutto il 2012, l'imposta doveva essere assolta dal cessionario/committente italiano mediante la procedura di **integrazione** e di registrazione prevista dagli [articoli 46 e 47 D.L. 331/1993](#), esclusivamente per le prestazioni di servizi “generiche”, di cui all'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#), effettuate da un operatore comunitario nei confronti di un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato.

Dal 2013, per effetto delle novità introdotte dalla **L. 228/2012** (Legge di Stabilità 2013), la medesima procedura di assolvimento dell'imposta si applica sia alle **cessioni di beni** (diverse dagli acquisti intracomunitari che sono oggetto di una specifica disciplina), sia a tutte le **prestazioni di servizi, anche non “generiche”**, rese da un soggetto passivo comunitario nel territorio della Stato.

Dal 2013, quindi, il cessionario/committente nazionale deve ([circolare 12/E/2013](#), Cap. IV, § 2):

- **numerare la fattura del fornitore** comunitario e **integrarla** con l'indicazione del controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'Iva, calcolata secondo l'aliquota applicabile ([articolo 46, comma 1, D.L. 331/1993](#));
- **annotare** la fattura, come sopra integrata, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente, distintamente nel **registro delle fatture emesse** (di cui [all'articolo 23 D.P.R. 633/1972](#)), secondo

l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo dell'operazione espresso in valuta estera ([articolo 47, comma 1, D.L. 331/1993](#));

- **annotare** la stessa fattura integrata, distintamente, anche nel **registro degli acquisti** (di cui all'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#)), al fine di esercitare la **detrazione** eventualmente spettante. In particolare, la fattura potrà essere annotata, ai sensi dell'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), a partire dal mese in cui l'imposta diviene esigibile e fino alla scadenza del termine della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ([articolo 47, comma 1, D.L. 331/1993](#));
- **emettere autofattura** entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, nel caso di **mancata ricezione della fattura** del fornitore comunitario entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, annotando il documento entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente ([articoli 46, comma 5, e 47 comma 1, D.L. 331/1993](#)).

Per effetto delle modifiche richiamate, valgono anche con riferimento ai **servizi diversi da quelli "generici"** i chiarimenti resi nella [circolare 35/E/2012](#), laddove è stato precisato che la fattura emessa dal prestatore comunitario non residente può essere assunta come indice dell'effettuazione dell'operazione, cui va ricondotta l'esigibilità dell'imposta, che deve essere assolta dal committente italiano, a prescindere dall'effettuazione del pagamento.

Passando alla **procedura di autofatturazione**, la stessa resta obbligatoria quando il cedente/prestatore è stabilito in un **Paese extra-UE**. In particolare:

- per le **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi non "generici"**, l'autofattura deve essere emessa nel momento di effettuazione dell'operazione ed annotata ([articoli 23, comma 1, e 25, comma 1, del D.P.R. 633/1972](#)):
- nel **registro delle fatture emesse** entro 15 giorni e con riferimento alla data di emissione;
- nel **registro degli acquisti** anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione;
- per le **prestazioni di servizi "generici"**, l'autofattura deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione ([articolo 21, comma 4, lett. d\), D.P.R. 633/1972](#)) ed annotata ([articoli 23, comma 1, e 25, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)):
- nel **registro delle fatture emesse** entro il termine di emissione, ma con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione;
- nel **registro degli acquisti** anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione.

È il caso di ricordare che l'obbligo generalizzato di *reverse charge* per le operazioni territorialmente rilevanti in Italia implica che l'Iva debba essere applicata dal cessionario/committente, soggetto Iva stabilito in Italia, **anche quando il cedente/prestatore non residente sia ivi identificato** direttamente o per mezzo di un proprio rappresentante fiscale.

In questo senso si è espressa più volte la stessa Amministrazione finanziaria, come per esempio nella [circolare 37/E/2011](#) (§ 4.2), in cui è stato precisato che, dal 2010, l'Iva relativa a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi territorialmente rilevanti ai fini dell'imposta in Italia - rese da soggetti non residenti (ad eccezione di quelle rese per il tramite di una stabile organizzazione in Italia) - deve sempre essere assolta dal cessionario/committente, quando questi sia un soggetto passivo stabilito in Italia, mediante l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*, **ancorché il cedente/prestatore sia identificato ai fini Iva in Italia tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale**.

In sostanza, il **fornitore non residente** non è titolato ad emettere fattura con addebito dell'imposta per le operazioni soggette ad inversione contabile, in quanto **debitore Iva** resta il **destinatario** del bene o servizio italiano.

Anche con il **passaggio alla fatturazione elettronica**, quindi, la posizione Iva italiana del cedente/prestatore non residente non può sostituire l'obbligo di **reverse charge** facente capo al cessionario/committente con l'emissione della fattura elettronica riportante l'addebito dell'imposta.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

