

IVA

Come si integra una fattura elettronica?

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

L'inversione contabile o "**reverse charge**" è quel meccanismo per cui l'Iva è dovuta dal cliente anziché dal fornitore. Le fatture sono emesse dal cedente (o prestatore) **senza Iva** mentre il cessionario (o committente) **integra la fattura con Iva**, effettuando la doppia registrazione, **nel registro Iva acquisti** (per il conteggio dell'Iva a credito) e **nel registro Iva vendite** (per il conteggio dell'Iva a debito).

Il meccanismo è stato introdotto in alcuni settori considerati **a rischio di frodi Iva** come, ad esempio, nell'edilizia. In tal modo, l'acquirente risulta **allo stesso tempo creditore e debitore del tributo**.

Tale sistema trova applicazione nel nostro ordinamento in **molteplici ambiti**, alcuni dei quali riportati di seguito:

- prestazioni di servizi diversi da quelli di cui alla lettera a-ter), compresa la **prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori** nei confronti delle imprese che svolgono l'**attività di costruzione o ristrutturazione di immobili** ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori ([articolo 17, comma 6, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#));
- cessioni di **fabbricati o di porzioni di fabbricato** di cui ai [numeri 8-bis\) e 8-ter\)](#) dell'**articolo 10, comma 1**, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione ([articolo 17, comma 6, lett. a-bis\), D.P.R. 633/1972](#));
- prestazioni di servizi di **pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento** relative ad edifici ([articolo 17, comma 6, lettera a-ter\), D.P.R. 633/1972](#));
- cessioni di **rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi** e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri, di gomma e plastica, nonché di **bancali in legno (pallet) recuperati** ai cicli di utilizzo successivi al primo, intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri **trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione**, il **trasporto** e lo **stoccaggio** senza modificarne la natura ([articolo 74, comma 7, D.P.R. 633/1972](#)).

In ottica di **fatturazione elettronica** le operazioni rientranti nel regime dell'inversione

contabile richiedono che il fornitore indichi l'imponibile, specificando la **Natura dell'operazione** con il codice **"N6 – Inversione contabile"**, con registrazione dell'operazione nel **registro Iva vendite**.

Il **cessionario** (o **committente**) soggetto passivo Iva che riceve la fattura elettronica riportante la natura "N6", ai sensi dell'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#), deve **procedere all'integrazione della fattura elettronica ricevuta** con l'imposta, effettuando la registrazione ai sensi degli [articoli 23 e 25 D.P.R. 633/1972](#).

La mancata integrazione, anche in presenza di doppia registrazione, **determina l'applicazione delle sanzioni**, ai sensi dell'[articolo 6, comma 9bis, D.Lgs 471/1997](#) che dispone quanto segue: *"è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 500 euro e 20.000 euro il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'inversione contabile di cui agli articoli 17...74...dpr 633/1972"*.

Con la **fatturazione elettronica** in formato xml, pertanto, il destinatario del file fattura ha l'onere di **scegliere come assolvere all'integrazione del documento elettronico**.

L'Agenzia delle Entrate aveva affrontato la problematica già nella [circolare 45/E/2005](#), paragrafo 2.7.2, analizzando l'ipotesi degli **acquisti intracomunitari**: *"posto che la fattura ricevuta non può essere in alcun modo modificata, l'acquirente deve predisporre un altro documento in cui annotare sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura estera (cfr circolare 23 febbraio 1994, n. 13/E). Detto documento, se emesso in forma elettronica, è allegato alla fattura originaria e reso imm modificabile mediante l'apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata. Qualora, invece, il documento integrativo sia redatto su supporto cartaceo, si rende necessario materializzare la fattura estera, per conservarla congiuntamente al menzionato documento, ovvero, in alternativa, convertire il documento integrativo analogico in formato elettronico"*.

Nella [circolare 13/E/2018](#), inoltre, l'Agenzia delle entrate evidenzia, che *"vista la natura del documento elettronico transitato tramite Sdl -di per sé non modificabile e, quindi, non integrabile -che la numerazione della fattura o qualsiasi altra integrazione della stessa...possa essere effettuata secondo le modalità già ritenute idonee in precedenza (cfr. la risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2017 e le circolari ivi richiamate), ossia, ad esempio, predisponendo un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa"*.

Pertanto, ai fini della **corretta applicazione del reverse charge "interno"**, l'integrazione della fattura elettronica passa necessariamente da **un documento distinto predisposto dal cliente** dell'operazione, che **dovrà essere conservato** insieme alla fattura ricevuta dal fornitore/prestatore, **entro il 31 gennaio 2021** (tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita all'anno 2019).

A tal proposito l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad un quesito specifico sul tema, con la **Faq**

n. 38 del 27 novembre 2018 propone quanto segue: *“al fine di rispettare il dettato normativo, l’Agenzia ha già chiarito con la **circolare 13/E del 2 luglio 2018** che una modalità alternativa all’integrazione della fattura possa essere la **predisposizione di un altro documento**, da **allegare al file della fattura in questione**, contenente sia i dati necessari per l’integrazione sia gli estremi della stessa. Al riguardo, si evidenzia che **tale documento** – che per consuetudine viene chiamato “autofattura” poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l’identificativo Iva dell’operatore che effettua l’integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente – **può essere inviato al Sistema di Interscambio** e, qualora l’operatore usufruisca del servizio gratuito di conservazione elettronica offerto dall’Agenzia delle entrate, il documento verrà **portato automaticamente in conservazione**”.*

A nostro avviso se da un lato la soluzione proposta con la Faq dell’Agenzia risolve il problema della **conservazione del documento di integrazione**, dall’altro **ci sembra fuorviante mischiare il concetto di “autofattura” con quello dell’integrazione**. Resta, pertanto, **consigliabile valutare all’interno della propria struttura la soluzione più idonea** per assolvere all’adempimento formale in commento, onde evitare l’applicazione delle citate sanzioni.



Seminario di specializzazione

**I NUOVI INDICATORI SINTETICI DI
AFFIDABILITÀ FISCALE**

Scopri le sedi in programmazione >