

IVA

Operazioni oggettivamente in reverse charge e identificazione del soggetto non residente

di Stefano Rossetti

Seminario di specializzazione

LE REGOLE DI TERRITORIALITÀ DELL'IVA

[Scopri di più >](#)

In un [precedente contributo](#) avevamo affrontato la tematica della “**trasparenza**” del **rappresentante fiscale /identificazione diretta** del non residente che effettua cessioni di beni rilevanti nel territorio italiano nei confronti di un **soggetto passivo stabilito in Italia**.

A valle di una serie di considerazioni avevamo concluso che:

- nei rapporti B2B, il rappresentante fiscale (o l'identificazione diretta) non assume alcun ruolo nell'ambito della documentazione, ai fini Iva, delle operazioni di beni esistenti in Italia al momento della cessione (tranne nel caso di operazioni nei confronti di non residenti);
- viceversa, in occasione di rapporti B2C, il rappresentante fiscale (o la stessa impresa per il tramite dell'identificazione diretta) ha l'obbligo di emettere fattura (ed eventualmente applicare l'imposta) in caso di cessioni di beni territorialmente rilevanti.

Questa regola, tuttavia, **non è assoluta**, ma trova una deroga quando le cessioni di beni (o le prestazioni di servizi) sono “**oggettivamente**” in *reverse charge*.

Si tratta di tutti quei casi in cui si applica il c.d. “*reverse charge interno*”.

In questi casi l'operazione deve essere documentata mediante **inversione contabile** (integrazione della fattura) da parte del cessionario/committente che, se non identificato, deve necessariamente aprire una **posizione Iva in Italia**.

Questa soluzione è confermata anche dall'Amministrazione finanziaria ([risoluzione 28/E/2012](#)), secondo cui la regola generale, in base alla quale **le cessioni di beni e le prestazioni di servizi**

rilevanti in Italia ed effettuate da un non residente nei confronti di un privato o di un soggetto non stabilito nel territorio dello Stato devono essere documentate tramite **rappresentante fiscale o identificazione diretta**, deve “*essere derogata tutte le volte in cui, in forza di disposizioni speciali, il debitore di imposta sia espressamente individuato, anche per le operazioni fra soggetti stabiliti in Italia, nel cessionario o committente*. Questo è il caso dell’inversione contabile prevista dai successivi *commi quinto, sesto e settimo dell’articolo 17, per le operazioni riguardanti determinati prodotti o settori, nonché, per quanto qui interessa, dai commi settimo e ottavo dell’articolo 74 del d.P.R. n. 633 del 1972, riguardanti le cessioni di rottami*”.

Quindi, l’Amministrazione finanziaria risolve il “**conflitto**” tra il disposto del comma 3 dell’[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#) e le varie disposizioni che prevedono l’applicazione dell’inversione contabile ([articolo 17, commi 5, 6 e 7](#), e [articolo 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972](#)) applicando il criterio di **specialità**, secondo cui **la modalità di documentazione dell’operazione mediante inversione contabile prevale sulla regola generale**.

Le operazioni “**oggettivamente** in *reverse charge* per cui si applica la regola derogatoria sono:

- le **cessioni di oro da investimento**;
- le **cessioni di fabbricati (abitativi e strumentali)** o di porzioni di fabbricato per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l’opzione per l’imposizione;
- le **prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici**;
- le prestazioni di servizi diversi da quelle del punto precedente, 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;
- le prestazioni di servizi, effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da **prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente** con l’utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest’ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma;
- le **cessioni di apparecchiature terminali** per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative;
- le **cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop**, nonché 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;
- i **trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra**;
- i **trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla direttiva 2003/87/CE** e di certificati relativi al gas e all’energia elettrica;
- le **cessioni di gas e di energia elettrica** a un soggetto passivo-rivenditore;
- le **cessioni di rottami**.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, dunque, si possono presentare le seguenti

situazioni:

- **nei rapporti B2B:**
 - il cedente/prestatore è un soggetto non residente in Italia e il cessionario/committente è stabilito nel territorio nazionale: **si applica l'inversione contabile** (ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) se l'operazione è generica, ovvero ai sensi di una disposizione speciale se "oggettivamente" in **reverse charge**);
 - il cedente/prestatore e il cessionario/committente non sono stabiliti nel territorio nazionale: **si applica l'inversione contabile ai sensi di una disposizione speciale se l'operazione è "oggettivamente" in reverse charge**;
 - il cedente/prestatore e il cessionario/committente non sono stabiliti nel territorio nazionale: **se l'operazione è generica, il cedente ha l'obbligo di identificarsi in Italia o nominare un rappresentante fiscale ai fini di documentare l'operazione applicando l'imposta in via di rivalsa.**
- **nei rapporti B2C**, le considerazioni sopra viste non rilevano, poiché in tali casi **l'applicazione dell'inversione contabile è esclusa** e, conseguentemente, **il cedente/prestatore ha l'obbligo di identificarsi in Italia o nominare un rappresentante fiscale** ai fini di documentare l'operazione applicando l'imposta in via di rivalsa.