

SERVIZIO FISCALE

CIRCOLARE N. 4 – del 18.01.2016

OGGETTO: ESTENSIONE DEL REVERSE-CHARGE ALLE PRESTAZIONI RESE DAI CONSORZIATI AI CONSORZI CHE OPERANO CON LE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

L'art. 1, co. 128, Legge 28/12/2015, n. 208 (Legge Stabilità 2016), ha introdotto la nuova lettera a-quater) all'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, stabilendo che il metodo del reverse-charge si applica anche nella fatturazione delle "prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza che, ai sensi delle lettere b), c) ed e) del comma 1 dell'articolo 34 del codice di cui al [decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163](#), e successive modificazioni, si è reso aggiudicatario di una commessa nei confronti di un ente pubblico al quale il predetto consorzio è tenuto ad emettere fattura ai sensi del comma 1 dell'articolo 17-ter del presente decreto".

Si illustra di seguito il contenuto della disposizione, pur evidenziando che essa **non è ancora operativa** (vedi il paragrafo "Decorrenza" sotto riportato).

Ambito soggettivo ed oggettivo

In virtù della nuova norma, il meccanismo del reverse-charge, ossia dell'inversione contabile ai fini IVA, viene esteso alle prestazioni di servizi rese dai consorziati al consorzio di appartenenza, al ricorrere delle seguenti condizioni:

- ❖ **prestazioni di servizi:** il reverse-charge si applica esclusivamente alle prestazioni di servizi e non alle cessioni di beni;
- ❖ **consorziati:** il reverse-charge si applica esclusivamente alle prestazioni di servizi rese al consorzio di appartenenza da parte dei soggetti consorziati e non dei soggetti terzi;
- ❖ **consorzio:** ai fini dell'applicazione del reverse-charge, il consorzio di appartenenza, a cui fatturano le imprese consorziate, deve essere uno dei consorzi rientranti nell'art. 34, co. 1, lett. b), c) ed e), D.Lgs. 12/04/2006, n. 163 (Codice dei contratti pubblici), ossia:
 - lett. b):
 - consorzi fra società cooperative di produzione e lavoro, costituiti a norma della [legge 25 giugno 1909, n. 422](#);
 - consorzi del [decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577](#) (cd. Legge Basevi), tra cui sono compresi i consorzi di società cooperative, ossia i cd. "Consorzi Basevi" (ex art. 27), i consorzi di cooperative ammissibili ai pubblici appalti (ex art. 27-bis), i *consorzi tra società cooperative per il coordinamento della produzione e degli scambi* (ex art. 27-ter);
 - consorzi tra imprese artigiane di cui alla [legge 8 agosto 1985, n. 443](#);
 - lett. c):
 - consorzi stabili, costituiti secondo le disposizioni di cui all'[articolo 36](#) del medesimo D.Lgs. 163/2006, anche in forma di società consortili ai sensi dell'articolo 2615-ter del codice civile, tra imprenditori individuali (anche artigiani), società commerciali, società cooperative di produzione e lavoro;
 - lett. e):
 - consorzi ordinari di concorrenti, di cui all'articolo 2602 del codice civile, costituiti tra i soggetti di cui alle lettere a), b) e c) dell'art. 34, anche in forma di società consortili, ai sensi dell'articolo 2615-ter del codice civile;
- ❖ **fattura soggetta a split payment:** ai fini dell'applicazione del reverse-charge, il consorzio di appartenenza deve essere aggiudicatario di una commessa nei confronti di un ente pubblico e deve essere obbligato ad emettere fattura ai sensi dell'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972, ossia soggetta alla disciplina dello *split payment* (cd. scissione dei pagamenti).

A tal fine, si ricorda che il meccanismo dello *split payment* è stato previsto dall'art. 1, co. 629, lett. b), della Legge 23/12/2014, n. 190 (Legge Stabilità 2015), il quale ha introdotto l'art. 17-ter nel D.P.R. n. 633/1972.

In base a tale meccanismo, i soggetti passivi IVA, che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti delle Pubbliche amministrazioni, emettono fattura secondo le ordinarie regole dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, apponendo sulla fattura stessa l'annotazione "*scissione dei pagamenti*", e riportando l'indicazione dell'imposta. Tuttavia, l'IVA addebitata deve essere versata, dalla stessa P.A. acquirente, direttamente all'Erario, anziché al cedente/prestatore.

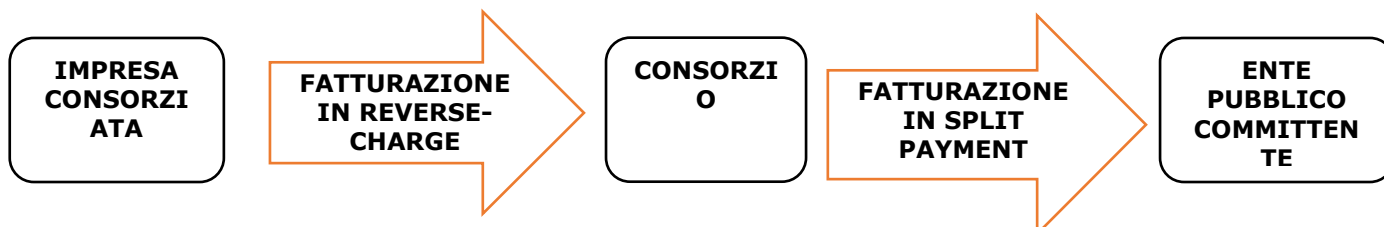
La ragione della nuova previsione normativa di cui all'art. 17, lett. a-quater) del D.P.R. n. 633/1972, sollecitata fortemente anche dalle Centrali cooperative, risiede nell'esigenza di neutralizzare gli effetti negativi dello split payment in capo ai consorzi operanti con le Pubbliche Amministrazioni.

Invero, come noto, stante l'impossibilità dei soggetti cedenti/prestatori delle Pubbliche Amministrazioni di poter effettuare la fisiologica detrazione dell'IVA - data l'assenza di IVA a debito - il sistema dello *split payment* ha generato lo svantaggio di accrescere notevolmente il credito IVA in capo ai predetti soggetti, svantaggio solo parzialmente mitigato dal diritto degli stessi di accedere al rimborso IVA in via prioritaria. Tale conseguenza negativa è risultata particolarmente gravosa, sotto il profilo finanziario, per i consorzi aggiudicatari di appalti pubblici che affidano l'esecuzione delle commesse alle proprie imprese socie, obbligati da un lato a versare il corrispettivo e l'imposta ai consorziati e, dall'altro, tenuti a riscuotere dalle Pubbliche Amministrazioni solamente l'imponibile delle operazioni con esse effettuate.

Estendendo il meccanismo del reverse-charge alle transazioni tra consorziati e consorzio, le imprese consorziate dovranno emettere, nei confronti del consorzio di appartenenza, fatture senza addebito d'imposta, con l'annotazione "inversione contabile", ed il consorzio, dal canto suo, dovrà provvedere ad integrare la fattura mediante l'indicazione dell'aliquota IVA e della relativa imposta, nonché a registrare la stessa sia nel registro IVA vendite, sia nel registro IVA acquisti, a norma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, con conseguente elisione, in via generale, tra IVA a debito ed IVA a credito.

Procedimento di fatturazione

Esemplificando, il procedimento di fatturazione, che si delinea alla luce della novità introdotta dalla Legge Stabilità 2016, è il seguente:



Decorrenza

Per motivi di compatibilità con il diritto UE, la nuova disposizione introdotta dalla Legge di Stabilità 2016 non è immediatamente operativa, poiché la sua efficacia è **subordinata al rilascio dell'autorizzazione da parte del Consiglio dell'Unione europea**, trattandosi di una misura di deroga, avente lo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare evasioni o elusioni fiscali, ai sensi dell'articolo [395](#) della [Direttiva 2006/112/CE](#).

Si darà pronta comunicazione dell'avvenuta autorizzazione, non appena essa sarà accordata dalla UE.

Autorizzazione dello *split payment*:

Si ricorda che lo stesso meccanismo dello *split payment*, a norma dell'art. 1, co. 632 della L. 190/2014, era subordinato all'autorizzazione da parte della UE e che detta autorizzazione è pervenuta con [Decisione del Consiglio dell'Unione Europea 14 luglio 2015, n. 2015/1401](#) (pubblicata sulla Gazzetta Europea del 18 agosto 2015).

Con tale decisione:

- all'Italia è stato concesso di applicare l'istituto dello *split payment* **con effetto retroattivo dal 1° gennaio 2015**, atteso che tale misura di deroga, finalizzata a prevenire fenomeni di mancato versamento dell'IVA in un settore giudicato ad alta evasione fiscale, quale quello delle forniture di beni e servizi a favore della P.A., era stata considerata efficace solo se introdotta con immediatezza;
- all'Italia è consentito applicare lo *split payment* **fino al 31 dicembre 2017**: l'autorizzazione ha carattere **temporaneo**, dal momento che l'Italia ha evidenziato che i predetti fenomeni evasivi dovrebbero essere limitati nel tempo, in quanto l'instaurazione a regime dell'obbligo della fatturazione elettronica per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso le pubbliche amministrazioni "*dovrebbe consentire di controllare adeguatamente il settore interessato in futuro, quando sarà stata sviluppata e posta in atto un'adeguata politica di controllo sulla base dei dati disponibili per via elettronica*". Pertanto, assumendo che tale sistema dovrebbe trovare piena attuazione in pochi anni, il nostro Paese ha assicurato che non chiederà il rinnovo dell'autorizzazione alla suddetta misura di deroga;
- visto che lo *split payment* è stato accordato anche in ragione del fatto che l'Italia ha comunicato alla UE di avere adottato tutte le misure legislative e amministrative necessarie per accelerare la procedura di rimborso dell'IVA a favore dei soggetti passivi fornitori della P.A. – con la *ratio* di garantire il rispetto del diritto alla detrazione dell'IVA in capo agli stessi - il nostro Stato è obbligato a trasmettere alla Commissione Europea, entro 18 mesi dall'entrata in vigore dello *split payment*, una relazione sulla situazione generale dei rimborsi IVA ai soggetti passivi interessati dalla scissione dei pagamenti e, in particolare, sulla durata media della procedura di rimborso.