

Articolo 1, commi 57-63
(Richiesta introduzione reverse charge nei contratti di appalto per la movimentazione di merci)

Il **comma 57** estende, prevedendo tuttavia delle eccezioni, il meccanismo di **inversione contabile** (o *reverse charge*) alle prestazioni di servizi effettuate tramite **contratti di appalto, subappalto, affidamento** a soggetti consorziati o rapporti negoziali caratterizzati da un prevalente utilizzo di manodopera e beni strumentali di proprietà del committente, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica. L'efficacia della suddetta disposizione è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, di una **autorizzazione (comma 58)**, si prevede che, in attesa della sua piena operatività, il prestatore e il committente possono **optare**, per un periodo di tre anni, affinché il pagamento dell'IVA sulle prestazioni rese venga effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore, che è solidalmente responsabile dell'imposta dovuta. Pertanto, la fattura viene emessa dal prestatore e l'imposta è versata dal soggetto committente, senza possibilità di compensazione (**commi da 59 a 61**). Si prevede, inoltre, che nel caso in cui l'imposta risulti non dovuta, il diritto al rimborso spetta al soggetto committente a condizione che esso dimostri l'effettivo versamento dell'imposta. Nei confronti del committente si rende applicabile la **sanzione amministrativa** compresa fra 250 euro e 10.000 euro, del cui pagamento è solidalmente tenuto il prestatore (**comma 62**). Il **comma 63** rinvia a un **provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate** l'individuazione dei termini e delle modalità di attuazione dei commi da 57 a 62.

Nel dettaglio, il **comma 57**, mediante la sostituzione della lettera *a-quinquies*) all'articolo 17, sesto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 (Istituzione e disciplina dell'IVA), dispone che la procedura dell'"**inversione contabile**" si applica anche alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle lettere da a) ad *a-quater*) del medesimo comma dell'articolo 17, 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, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica.

La disposizione del precedente periodo **non si applica** alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di

cui all'articolo 17-ter e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal capo I del titolo II del decreto legislativo n. 276 del 2003.

Il meccanismo dell'**inversione contabile**, o *reverse charge*, (quinto comma dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633 del 1972), comporta che gli obblighi relativi all'applicazione dell'IVA debbano essere adempiuti dal soggetto passivo cessionario o committente, in luogo del cedente o del prestatore.

Tale meccanismo, adottato dagli Stati membri – ai sensi della Direttiva 2006/69/CE – in deroga alla procedura normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto secondo il sistema della rivalsa, mira a contrastare le frodi in particolari settori a rischio, evitando che il cessionario porti in detrazione l'imposta che il cedente non provvede a versare all'erario.

L'articolo 199-bis della Direttiva IVA ha stabilito una serie di nuove fattispecie rispetto alle quali, per finalità antifrode, gli Stati membri possono decidere di applicare il meccanismo dell'inversione contabile informando previamente il Comitato IVA. Esso consente l'applicazione del meccanismo di inversione contabile c.d. facoltativa fino al 31 dicembre 2026 e tale termine è stato recepito anche nella normativa nazionale (articolo 22 del decreto-legge n. 73 del 2022).

Più in dettaglio, la direttiva IVA consente agli Stati membri di avvalersi facoltativamente del meccanismo di inversione contabile per il pagamento dell'IVA su cessioni di beni e prestazioni di servizi predefinite che possono essere oggetto di frode, in particolare la frode intracomunitaria dell'operatore inadempiente (MTIC). Consente anche la misura speciale del meccanismo di reazione rapida che offre agli Stati membri, a talune condizioni rigorose, una procedura accelerata che consente l'introduzione del meccanismo di inversione contabile, ossia una risposta più adeguata ed efficace alle frodi improvvise e massicce. Si tratta di una **soluzione temporanea** per consentire agli Stati membri più colpiti di limitare le frodi, in attesa della conclusione dei negoziati in corso su un sistema dell'IVA nuovo e definitivo in cui le cessioni sarebbero tassate nel Paese di destinazione. Come anticipato, la direttiva (UE) 2022/890 ha prorogato la possibilità per gli Stati membri di applicare il meccanismo di inversione contabile al 31 dicembre 2026 e tale termine è stato recepito dal legislatore nazionale.

L'articolo 17, sesto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 prevede l'applicazione dell'inversione contabile anche:

- a) alle 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;
- a-bis) alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;

a-ter) alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;

a-quater) alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza che 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. L'efficacia della disposizione di cui al periodo precedente è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, dell'autorizzazione di una misura di deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, e successive modificazioni;

a-quinquies) alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle lettere da a) ad a-quater), 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. La disposizione del precedente periodo non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di cui all'articolo 11-ter 231 e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal capo I del titolo II del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276;

b) alle cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative;

c) alle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale;

d-bis) ai trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra definite all'articolo 3 della direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, e successive modificazioni, trasferibili ai sensi dell'articolo 12 della medesima direttiva 2003/87/CE, e successive modificazioni;

d-ter) ai trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;

d-quater) alle cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a);

d-quinquies) alle cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati (codice attività 47.11.1), supermercati (codice attività 47.11.2) e discount alimentari (codice attività 47.11.3).

Il **comma 58** subordina l'efficacia della disposizione di cui al comma 1 al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, dell'**autorizzazione** di una misura di deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006.

Il menzionato articolo 395 della direttiva 2006/112/CE stabilisce, al paragrafo 1, che il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, può autorizzare ogni Stato membro ad introdurre misure speciali di deroga alla direttiva medesima, allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali. Le misure aventi lo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta non devono influire, se non in misura trascurabile, sull'importo complessivo delle entrate fiscali dello Stato membro riscosso allo stadio del consumo finale.

Ai sensi del paragrafo 2, lo Stato membro che desidera introdurre le misure di cui al paragrafo 1 invia una domanda alla Commissione fornendole tutti i dati necessari. Entro due mesi la Commissione può richiedere dati integrativi. Non appena la Commissione dispone di tutti i dati che ritiene necessari per la valutazione, ne informa lo Stato membro richiedente entro un mese e trasmette la domanda, nella lingua originale, agli altri Stati membri.

Ai sensi del paragrafo 3, entro i tre mesi successivi all'invio dell'informazione di cui al paragrafo 2, secondo comma, la Commissione presenta al Consiglio una proposta appropriata o, qualora la domanda di deroga susciti obiezioni da parte sua, una comunicazione nella quale espone tali obiezioni.

Il paragrafo 4 precisa che la procedura di cui ai paragrafi 2 e 3 deve essere completata, in ogni caso, entro otto mesi dal ricevimento della domanda da parte della Commissione.

Ai sensi del **comma 59**, in attesa della piena operatività delle disposizioni di cui all'articolo 17, sesto comma, lettera *a-quinquies*), del D.P.R. n. 633 del 1972, come sostituito dal comma 57 sopra illustrato, per le prestazioni di servizi ivi previste, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica, **il prestatore e il committente possono optare** affinché il pagamento dell'IVA sulle prestazioni rese venga effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore, che è **solidalmente responsabile** dell'imposta dovuta. In tali casi, la fattura è emessa ai sensi dell'articolo 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 dal soggetto prestatore e l'imposta è versata dal soggetto committente ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, **senza possibilità di compensazione**, entro il termine di cui all'articolo 18 del medesimo decreto, riferito al mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore.

Il **comma 60** precisa che l'opzione di cui al comma 59 ha **durata triennale** ed è comunicata dal committente all'Agenzia delle entrate con apposito modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia

delle entrate e reso disponibile gratuitamente, in formato elettronico, sul sito *internet* istituzionale dell'Agenzia.

Ai sensi del **comma 61**, l'esercizio dell'opzione di cui al comma 59 si considera **effettuato dalla data di trasmissione** dell'apposita comunicazione di cui al comma 60 all'Agenzia delle entrate.

Il **comma 62** disciplina il caso in cui l'imposta risulti non dovuta prevedendo che si applichino le disposizioni dell'articolo 30-*ter*, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 1972 e che il diritto al rimborso spetta al soggetto committente a condizione che esso dimostri l'effettivo versamento dell'imposta. Nei confronti del committente è applicabile la **sanzione** di cui all'articolo 6, comma 9-bis.1, primo periodo, del decreto legislativo n. 471 del 1997. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il prestatore.

Il menzionato articolo 30-*ter* del D.P.R. n. 633 del 1972 prevede, al comma 1, che il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

Ai sensi del comma 2, nel caso di applicazione di un'imposta non dovuta ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria, la domanda di restituzione può essere presentata dal cedente o prestatore entro il termine di due anni dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa.

Per quanto riguarda la sanzione, il menzionato articolo 6, comma 9-bis.1, del decreto legislativo n. 471 del 1997 prevede che, in deroga al comma 9-bis, primo periodo, qualora, in presenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi sia stata erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione, il cessionario o il committente anzidetto non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la **sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cedente o prestatore. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cessionario o il committente è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario anziché mediante l'inversione contabile è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole.

Il **comma 63** rinvia a un **provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate** l’individuazione dei termini e delle modalità di attuazione dei commi da 57 a 62.