

Proroga al 31 dicembre 2026 del reverse charge interno per i settori elettronico ed energetico

Angela La Rosa

Nell'attesa dell'entrata in vigore del regime definitivo di tassazione degli scambi intra-UE, i meccanismi di inversione contabile previsti in ambito IVA si confermano efficace e imprescindibile strumento di contrasto alle frodi carosello.

Su questa consapevolezza di fondo, la Direttiva UE 2022/890 è intervenuta a modificare gli artt. 199-*bis* e 199-*ter* della Direttiva 112/2006, prevedendo un'ulteriore proroga delle misure ad oggi in vigore e di cui gli Stati membri possono avvalersi per assicurare la corretta riscossione dell'IVA all'interno di filiere merceologiche particolarmente esposte al rischio di fenomeni fraudolenti.

Il secondo e il quinto considerando della Direttiva UE 2022/890 precisano in proposito:

“La direttiva 2006/112/CE del Consiglio 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). Tale direttiva 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. Il periodo di applicazione di entrambi i meccanismi scade il 30 giugno 2022.

[...]

La loro scadenza priverebbe gli Stati membri di strumenti efficienti di lotta contro la frode. Il periodo di applicazione del meccanismo di inversione contabile e del meccanismo di reazione rapida dovrebbe pertanto essere esteso per un altro periodo limitato, al fine di consentire di proseguire le negoziazioni in sede di Consiglio relativamente al sistema definitivo dell'IVA e di sviluppare continuamente strumenti di lotta contro l'evasione fiscale e norme di comunicazione ammodernate”.

In considerazione di quanto sopra, la possibilità (originariamente prevista fino al 31 dicembre 2018 e poi prorogata al 30 giugno 2022) per gli Stati membri di avvalersi dell'inversione contabile cd. facoltativa in settori notoriamente esposti al rischio di frodi IVA, come quello elettronico ed energetico, è stata estesa sino al 31 dicembre 2026; il tutto, nella ragionevole prospettiva di pervenire, entro tale data, all'adozione di un meccanismo definitivo di imposizione delle cessioni e prestazioni tra operatori localizzati in differenti Paesi UE.

Non essendo la Direttiva UE 2022/890 dotata di un'efficacia diretta - ed in assenza di obblighi sufficientemente precisi e incondizionati ad essa riconducibili - al fine di allineare la disciplina domestica al mutato quadro normativo unionale, si è reso necessario modificare l'art. 17, comma 8 d.P.R. n. 633/1972.

Tale disposizione prevedeva, come noto, un'operatività fino al **30 giugno 2022** del *reverse charge* interno di cui alle lettere b), c), d-bis), d-ter) e d-quater) del medesimo art. 17 cit., relativo a:

- cessioni di *"apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita, da ultimo, dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995"*;
- 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"*;
- *"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"*;
- *"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"*;
- *"cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a)"*.

Con l'art. 22 del DL n. 73/2022 (c.d. Decreto semplificazioni), il legislatore ha modificato il comma 8 dell'art. 17 cit., stabilendo che le operazioni ivi menzionate continueranno a ricadere tra quelle soggette ad inversione contabile fino al **31 dicembre 2026**.

L'orizzonte temporale di efficacia delle modifiche in tal modo introdotte (31 dicembre 2026) potrebbe essere influenzato dall'implementazione delle nuove modalità di fatturazione elettronica mediante sistema di interscambio europeo; modalità di fatturazione che, in particolare, costituiranno il necessario completamento del regime di tassazione a destinazione degli scambi intra-UE e che – come dimostra la [consultazione pubblica avviata il 20 gennaio 2022 sul tema “L’IVA nell’era digitale”](#) – potranno, a ragion veduta, migliorare considerevolmente la capacità di reazione da parte degli Stati membri al fenomeno dei caroselli IVA, con conseguente superamento dei meccanismi di inversione contabile ad oggi esistenti.

Nell'attesa di un'evoluzione della normativa sul punto e con specifico riferimento al comparto energetico, la proroga disposta dall'art. 22 del DL n. 73/2022 interesserà essenzialmente il settore delle quote emissione di cui all'art. 3 della direttiva n. 2003/87/CE e, in particolare, le operazioni di cessione dei c.d. certificati bianchi e verdi; le cessioni di gas e di energia elettrica poste in essere nei confronti di “soggetti passivi-rivenditori” (intendendosi per tali, come chiarito dalla circ. n. 14/E, i soggetti “*la cui principale attività in relazione all’acquisto di gas, di energia elettrica (...) è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile*”); nonché, più in generale, le operazioni accessorie alle prime ex art. 12 d.P.R. n. 633/1972, che risultino poste in essere al fine di integrare, completare e rendere possibile la prestazione principale (come, ad esempio, le prestazioni di trasporto di gas e di energia elettrica – v., a tal proposito, i chiarimenti forniti nella [circolare AE n. 14/E/2015](#); nonché [Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 59/2018](#)).

Per tali operazioni, gli obblighi relativi all'applicazione dell'IVA (integrazione della fattura con indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e duplice annotazione nei registri di cui agli artt. 23 o 24 d.P.R. n. 633/1972) dovranno essere adempiuti – fino al 31 dicembre 2026 – dal soggetto passivo cessionario o committente, in luogo del cedente o prestatore.

In linea con le finalità anti-frode della disposizione in commento, restano, per contro, escluse dal regime di inversione contabile di cui all'art. 17, cit. le cessioni di gas e di energia elettrica effettuate nei confronti consumatori finali, che continueranno a dover essere assoggettate ad IVA secondo modalità ordinarie.

