

Moncalieri, 30 marzo 2015

Approfondimento: Fotovoltaico alla prova di Reverse charge, Split payment e Fattura PA

A seguito dell'introduzione delle procedure di Split payment e Reverse charge anche nel campo degli **impianti fotovoltaici**, due sono i nodi cruciali su cui si concentra l'attenzione, per quanto riguarda le PA: da una parte l'**emissione di fatture** nei confronti del Gse, dall'altra il **pagamento di fatture** ai terzi costruttori degli impianti.

1- Fatture attive

Secondo quanto stabilito dal **comma 629 della legge di Stabilità 2015**, la cessione di energia elettrica a soggetti passivi rivenditori (tra cui appunto figura il Gse) è un'attività da considerarsi soggetta a **Reverse charge**.



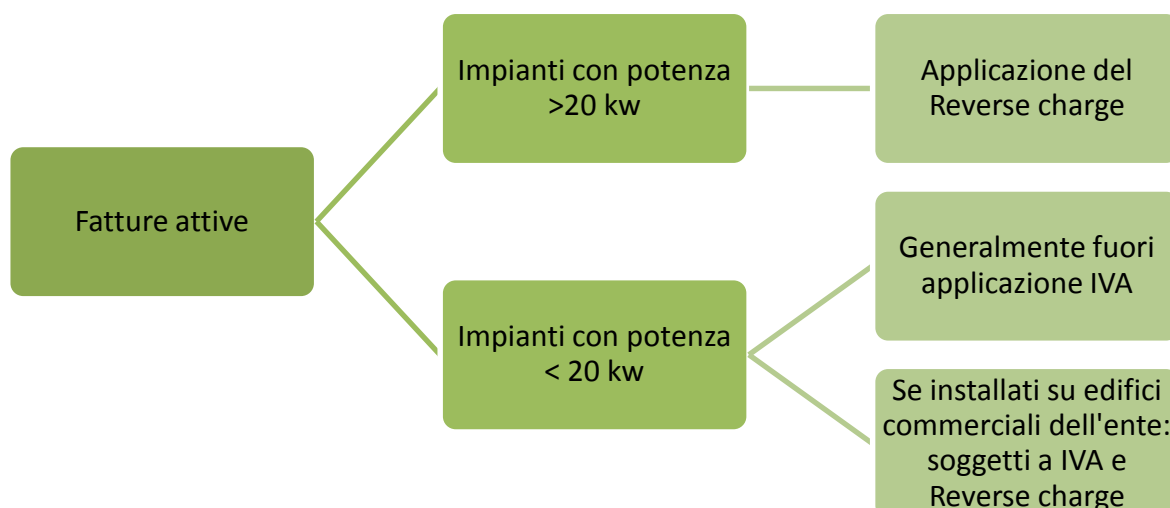
Comma 629 della Legge di Stabilità 2015

Tuttavia, è cruciale operare una distinzione tra le situazioni in cui l'ente opera come **soggetto IVA** e le restanti situazioni: si considera, infatti, che le pubbliche amministrazioni operino in qualità di soggetti IVA in presenza di impianti con potenza installata **superiore a 20 kw**. In questi casi, dunque, le fatture rese disponibili dal Gse in nome e per conto di questi enti saranno soggette all'applicazione del Reverse charge.

In presenza, invece, di impianti con potenza **inferiore a 20 kw**, i corrispettivi riscossi per la cessione di energia elettrica non sono assoggettabili al versamento dell'imposta.

Per quanto riguarda la tariffa incentivante, essa non è interessata da cambiamenti in quanto rimane al di fuori del campo di applicazione del tributo.

Un caso particolare è, infine, rappresentato da quegli impianti che, pur avendo una potenza inferiore a 20 kw, sono posizionati su **edifici commerciali** dell'ente pubblico: essi, infatti, vengono attratti in IVA proprio in virtù degli edifici commerciali su cui sono installati (asili nido, impianti sportivi, ecc.) e pertanto le fatture ad essi collegate sono soggette a Reverse charge.

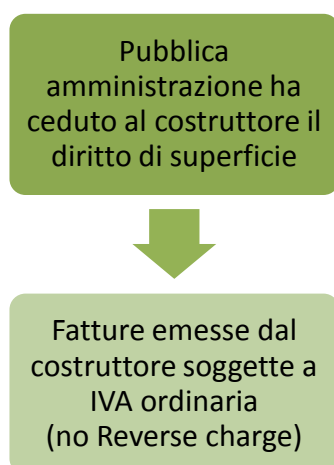


2- Fatture passive

Dal punto di vista della fatturazione passiva, la situazione da avere in mente è la seguente: l'ente pubblico si qualifica al Gse come **soggetto responsabile** dell'impianto e provvede alla remunerazione del costruttore dell'impianto attraverso la tariffa incentivante erogata dal Gse, previa emissione di fatture periodiche da parte del fornitore all'ente stesso per gli accrediti ricevuti.

È necessario a questo punto distinguere tra le pubbliche amministrazioni che hanno ceduto il **diritto di superficie** al costruttore e le pubbliche amministrazioni che hanno mantenuto tale diritto.

Relativamente al primo caso, si è in presenza di una messa a disposizione dell'impianto da parte del soggetto proprietario a favore della pubblica amministrazione stessa: data tale situazione, le fatture emesse dal terzo proprietario sono soggette a IVA ordinaria (senza applicazione del Reverse charge).

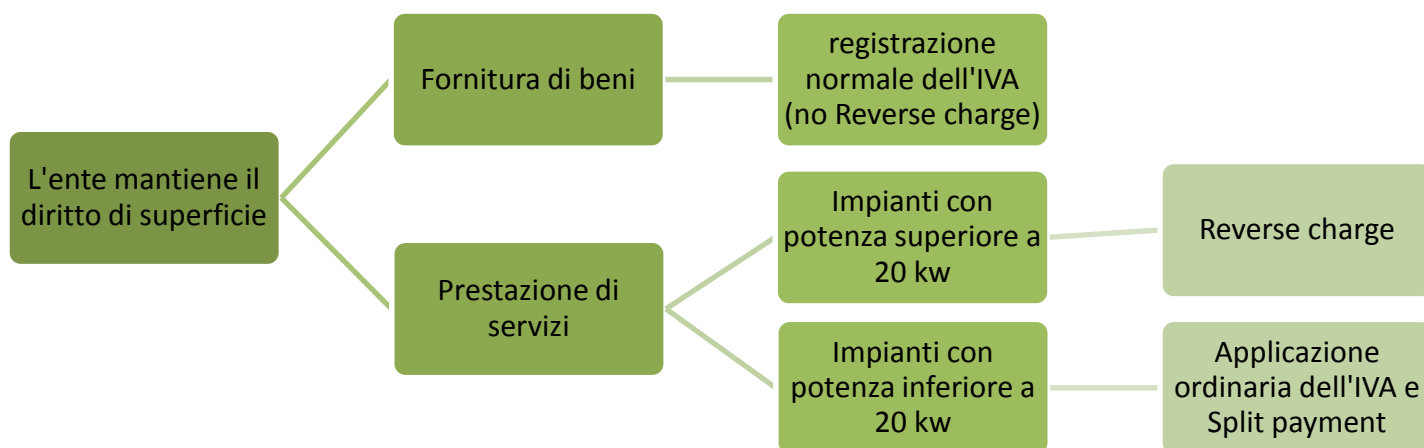


Relativamente, invece, al caso in cui l'ente abbia mantenuto per sé il diritto di superficie, bisogna ulteriormente distinguere tra fatture emesse per forniture di beni senza prestazione di servizi e fatture in cui la prestazione di servizi è, invece, l'oggetto principale.

Nei casi di mera **fornitura di beni** o nei casi in cui la prestazione di servizi è meramente accessoria alla fornitura di beni, si ha una registrazione normale dell'IVA.

Nei casi di **prestazione di servizi**, invece, è prevista l'applicazione del reverse charge; un'eccezione a quest'ultima regola è rappresentata dagli impianti a terra, in quanto la Legge di Stabilità limita il regime di Reverse charge alle sole prestazioni "relative ad edifici".

Infine, all'interno di quest'ultima casistica (fatture per prestazioni di servizi), si ripresenta nuovamente l'ulteriore distinzione tra impianti di **potenza superiore o inferiore a 20 kw**. Mentre i primi, infatti, sono soggetti a Reverse charge, i secondi prevedono l'applicazione ordinaria dell'IVA e l'assoggettamento alle regole dello Split payment.



3- Pagamento fatture

Per quanto riguarda il pagamento delle fatture ai fornitori, è possibile che la **tariffa incentivante** rappresenti, interamente o in parte, il pagamento delle prestazioni fornite dal costruttore all'ente. In tal caso si possono presentare due situazioni:

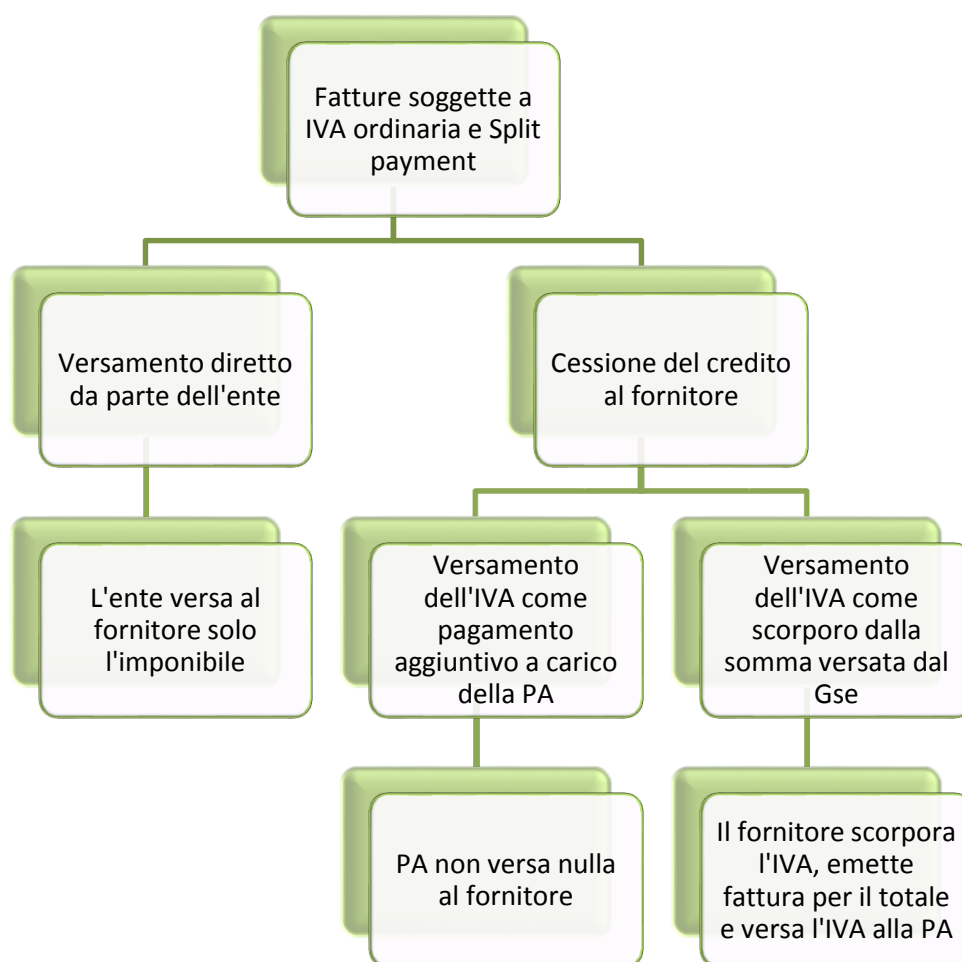
- l'accordo prevede il **pagamento diretto al fornitore** da parte della pubblica amministrazione (dopo che l'ente ha incassato la tariffa incentivante dal Gse)
- l'accordo prevede una **cessione del credito da parte dell'ente al fornitore**, per cui la tariffa incentivante viene versata direttamente al costruttore dal Gse

A questo punto occorre poi distinguere tra le fatture soggette a IVA ordinaria (e inevitabilmente soggette anche a Split payment) e le fatture che, invece, prevedono l'applicazione del Reverse charge.



Per le fatture soggette a **IVA ordinaria e Split payment**:

- in caso di **pagamento diretto** da parte della pubblica amministrazione, quest'ultima versa al fornitore solo l'imponibile
- in caso di **cessione del credito**:
 - qualora il versamento dell'IVA costituisca un pagamento aggiuntivo a carico della pubblica amministrazione, quest'ultima non versa nulla al fornitore
 - qualora il versamento dell'IVA sia previsto in forma di scorporo dalla somma accreditata dal Gse, il fornitore scorpora l'IVA dalla somma versatagli dal Gse, emette fattura per il totale incassato e versa l'IVA all'ente (il quale poi la verserà a sua volta all'Erario)

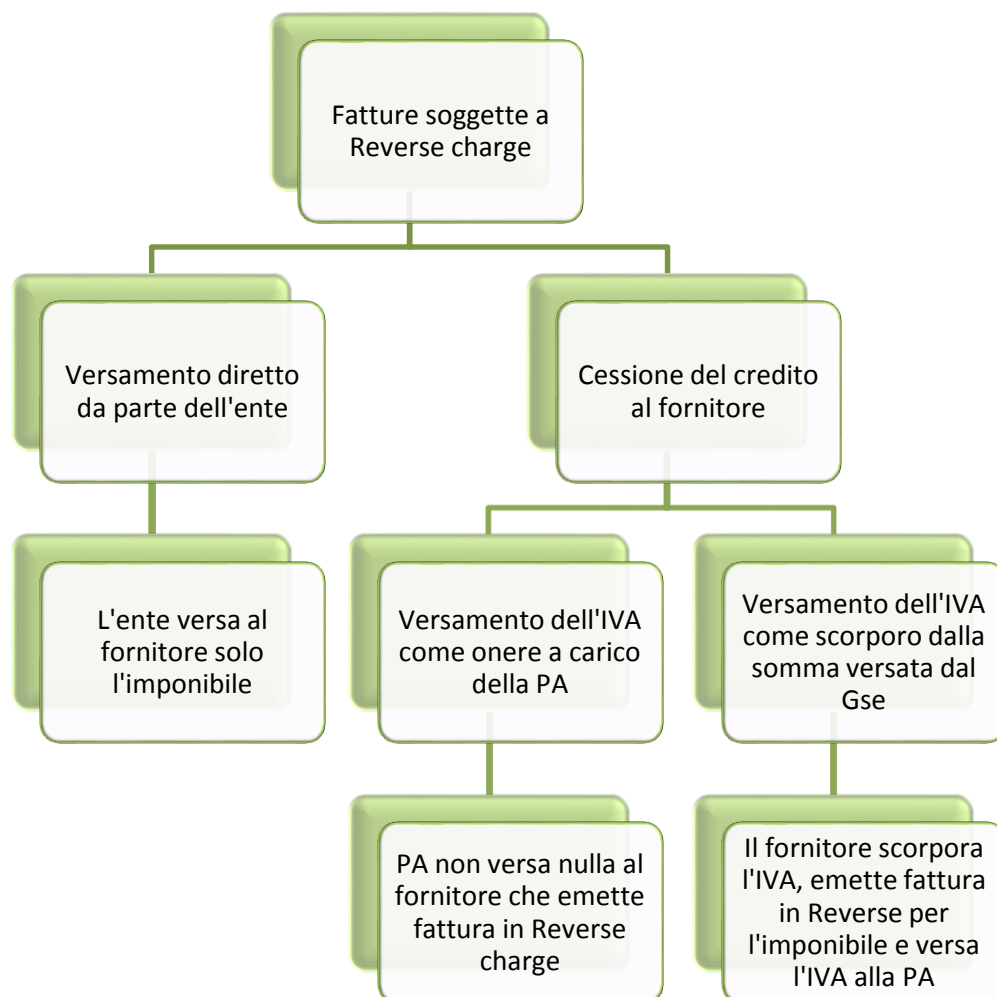


Per le fatture soggette a **Reverse charge**:

- se è previsto il **versamento diretto** della tariffa incentivante da parte dell'ente al fornitore, l'ente versa a quest'ultimo solo l'imponibile
- se è prevista la **cessione del credito**:



- qualora il versamento dell'IVA costituisca un **onere a carico della pubblica amministrazione**, quest'ultima non versa nulla al fornitore, il quale emette fattura in regime di Reverse charge per la somma riscossa dal Gse (corrispondente all'imponibile della fattura)
- qualora il versamento dell'IVA sia previsto in forma di **scorporo dalla somma accreditata dal Gse**, il fornitore procede a scorporare l'IVA dalla somma, emette poi fattura in regime di Reverse charge solo per l'imponibile e infine provvede a restituire l'IVA alla pubblica amministrazione (la quale poi provvederà ad integrarla)



4- FatturaPA

Trattandosi di pubbliche amministrazioni, un'ulteriore questione relativa alle fatture per gli impianti fotovoltaici riguarda la **fatturazione elettronica**, obbligatoria a partire dal 31 marzo 2015.

Dal momento che il Gse è stato inserito da quest'anno nell'**elenco delle pubbliche amministrazioni Istat** (cfr. Gazzetta Ufficiale del 19/09/2014), le **fatture attive** emesse dall'ente nei confronti di questa società dovranno obbligatoriamente presentare il formato FatturaPA.

Per quanto riguarda le **fatture passive**, anch'esse dovranno pervenire all'ente secondo le disposizioni della fatturazione elettronica; il problema qui è rappresentato dai casi in cui è stata concordata la cessione del credito a favore dei costruttori di impianti fotovoltaici: tali situazioni, infatti, prevedono un pagamento anticipato rispetto all'emissione della fattura e ciò risulta incompatibile con le nuove disposizioni. Sarebbe, dunque, opportuno procedere alla revoca della cessione del credito o concordare procedure che garantiscano una fatturazione anticipata rispetto ai versamenti effettuati dal Gse.

