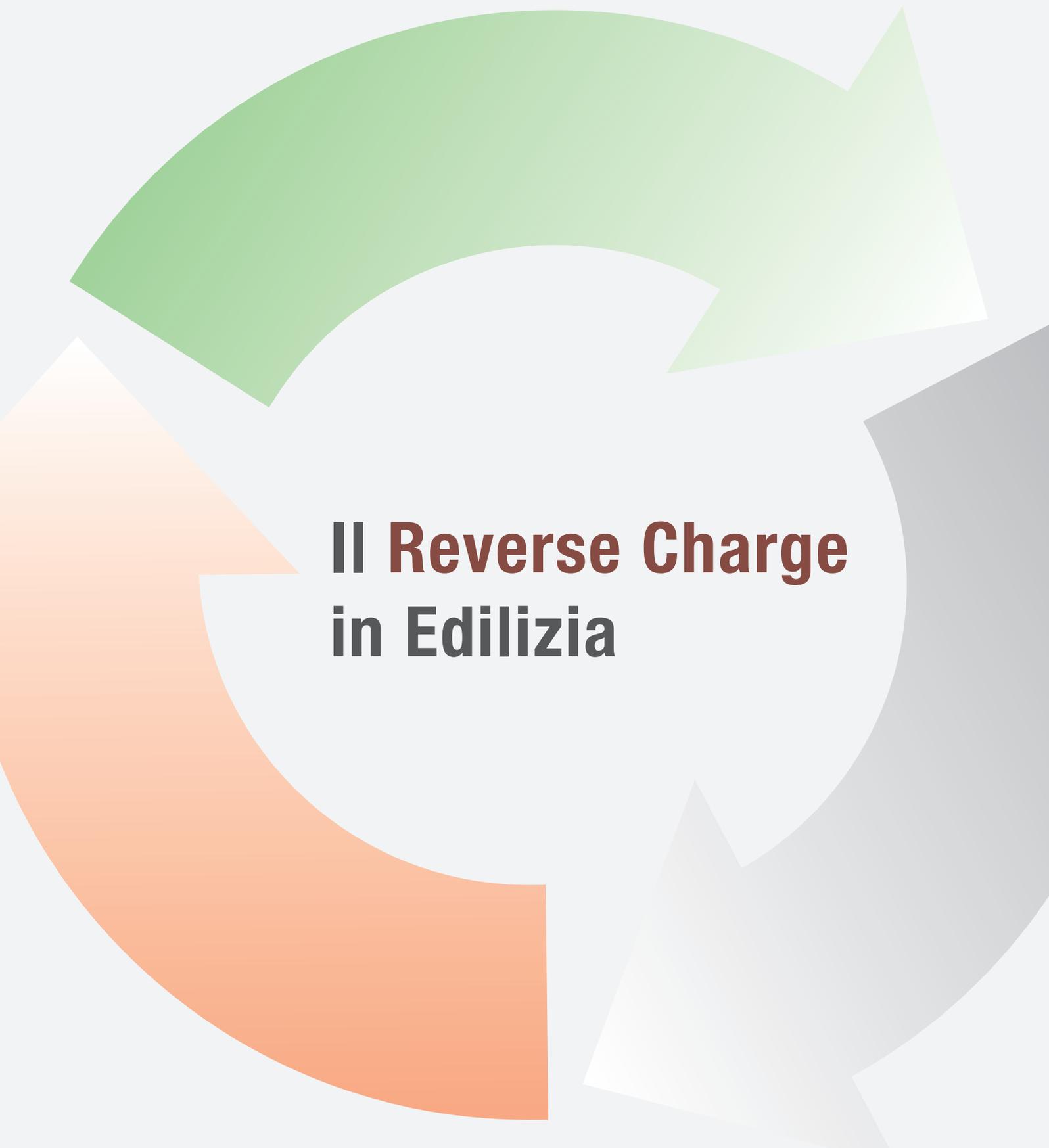


Gli speciali di



BibLus-net

www.acca.it/biblus-net



Il Reverse Charge in Edilizia

Premessa

La Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge Finanziaria per l'anno 2007) ha introdotto nel settore edile il meccanismo del "reverse charge" ossia dell'inversione contabile.

In particolare, l'attuale art.17, comma 6 del D.P.R. 633/1972 dispone che il Reverse Charge sia applicato alle *"prestazioni di servizi, 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"*.

L'inversione contabile costituisce un'eccezione al principio di carattere generale, di cui all'art. 17, comma 1, del D.P.R. 633/1972, secondo cui l'IVA (al 4%, al 10% o al 22% per il settore edilizio) grava su colui che esegue la cessione del bene o la prestazione del servizio tenuto al versamento dell'imposta all'Erario.

In caso di applicazione del reverse charge, invece, l'onere di versamento dell'IVA è trasferito dal subappaltatore (prestatore del servizio) all'appaltatore (soggetto a favore del quale viene resa la prestazione).

Ricade su quest'ultimo, pertanto, anche la responsabilità dell'individuazione della corretta aliquota IVA da applicare.

I motivi del Reverse Charge

Il motivo dell'applicazione del meccanismo del Reverse Charge è quello di evitare in alcuni settori, tra cui quello dell'edilizia nei casi di subappalto, possibili frodi fiscali.

Infatti, in casi di subappalto, accadeva spesso che il subappaltatore emettesse fattura nei confronti dell'appaltatore con normale applicazione dell'IVA, ma senza poi versarla, e che l'appaltatore richiedesse anche il rimborso dell'IVA!

Facciamo una esemplificazione sulla possibile frode:

- TIZIO (subappaltatore) emetteva fattura a CAIO (appaltatore)
- TIZIO incassa l'IVA da CAIO, spariva e non versava l'imposta (primo danno per l'erario)
- CAIO chiedeva il rimborso dell'IVA versata a TIZIO (ma mai versata da TIZIO all'erario) e il più delle volte ci riusciva (secondo danno per l'erario)

Si veniva quindi a creare un doppio danno per l'erario:

1. l'IVA non versata da TIZIO (subappaltatore)
2. rimborso dell'IVA richiesta da CAIO (appaltatore)

Dopo aver scoperto numerose frodi di questo tipo, l'Erario ha pensato di cambiare le regole: l'idea è stata quella di rimettere in capo a CAIO (appaltatore) l'onere di versare l'IVA perché più affidabile e non più a TIZIO (subappaltatore) che offre meno garanzie.

Dunque si impone che per determinate operazioni si debba applicare il meccanismo del reverse charge con il quale gli obblighi di TIZIO vengono spostati in capo a CAIO.

Ambito di applicazione

Di seguito si riporta un elenco delle principali casistiche in cui è previsto il meccanismo del Reverse Charge:

- subappalti in edilizia
- operazioni intracomunitarie (ivi incluse talune tipologie di servizi come nel seguito meglio specificato)
- cessioni di oro industriale
- cessioni di fabbricati (o porzioni di fabbricato) strumentali
- cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni e dei loro componenti ed accessori
- cessioni di personal computer e dei loro componenti ed accessori
- cessioni di materiali e prodotti lapidei, qualora i medesimi provengano direttamente da cave e miniere
- cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri, di gomma e plastica
- cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli non ferrosi e dei relativi lavori, dei semilavorati di metalli non ferrosi
- provvigioni corrisposte da agenzie di viaggio ai loro intermediari

Settore e tipo di attività

Il regime del Reverse Charge va applicato nelle ipotesi in cui soggetti subappaltatori, che svolgono attività rientranti nel settore edile, rendano servizi ad imprese del comparto dell'edilizia che si pongono quali appaltatori o, a loro volta, quali subappaltatori, in relazione alla realizzazione dell'intervento edilizio.

Per l'applicazione del Reverse Charge, quindi, è irrilevante la qualità del committente principale e il settore economico in cui questo opera, mentre è necessario che appaltatore e subappaltatore esercitino entrambi attività del settore delle costruzioni di cui alla sezione F della vecchia tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN 2004 (ossia codici di tale tabella che iniziano con 45).

SEZIONE F DELLA VECCHIA TABELLA DI CLASSIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ ECONOMICHE ATECOFIN 2004

45.11.0	Demolizione di edifici e sistemazione del terreno
45.12.0	Trivellazioni e perforazioni
45.21.1	Lavori generali di costruzione di edifici
45.21.2	Lavori di ingegneria civile
45.22.0	Posa in opera di coperture e costruzione di ossature di tetti di edifici
45.23.0	Costruzioni di autostrade, strade, campi di aviazione e impianti sportivi
45.24.0	Costruzione di opere idrauliche
45.25.0	Altri lavori speciali di costruzione
45.31.0	Installazione di impianti elettrici e tecnici
45.32.0	Lavori di isolamento
45.33.0	Installazione di impianti idraulico-sanitari
45.34.0	Altri lavori di installazione
45.41.0	Intonacatura
45.42.0	Posa in opera di infissi
45.43.0	Rivestimento di pavimenti e di muri
45.44.0	Tinteggiatura e posa in opera di vetri
45.45.0	Altri lavori di completamento degli edifici
45.50.0	Noleggio di macchine e attrezzature per la costruzione o la demolizione, con manovratore

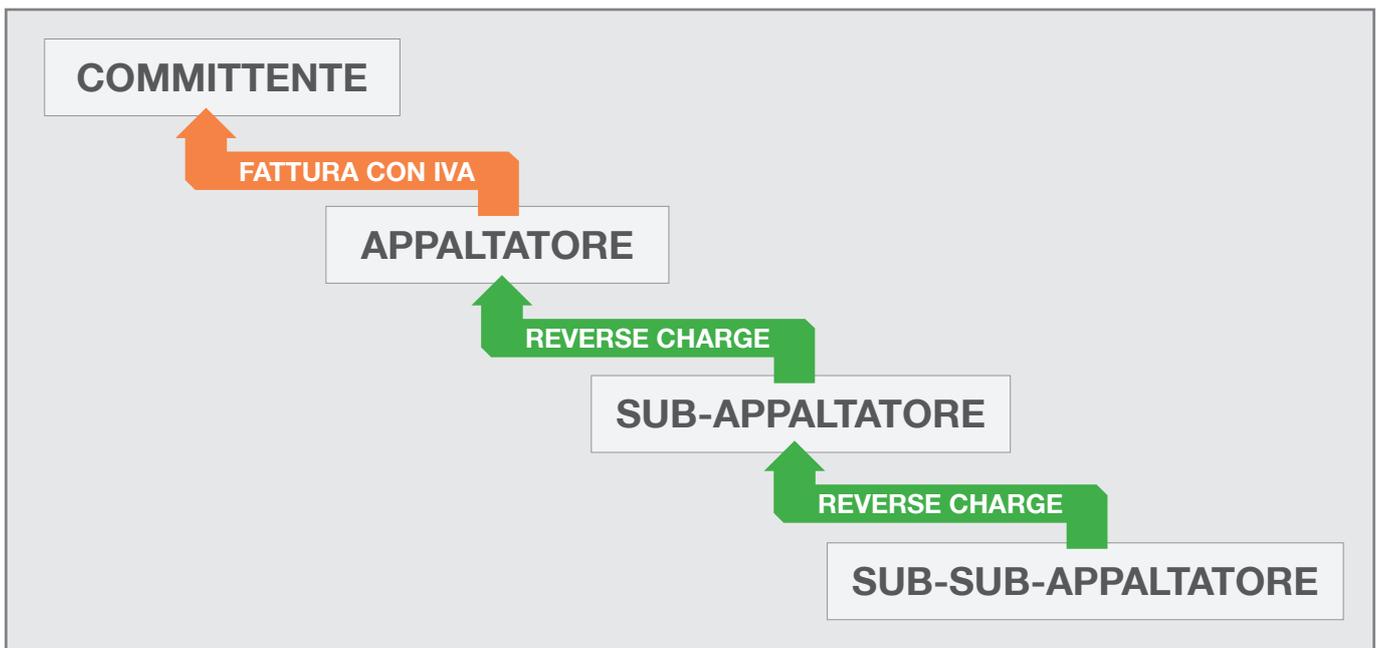
Con riferimento alla tipologia dei lavori e delle opere eseguite, **l'inversione contabile si**

applica a tutte le tipologie di lavori edili, pubblici e privati. In particolare, sono soggetti alla disciplina del Reverse Charge le prestazioni di subappalto inerenti:

- la **costruzione di alloggi, edifici adibiti ad uffici, negozi, edifici pubblici**, edifici agricoli ecc.;
- la **costruzione di opere del genio civile** come autostrade, strade, ponti, gallerie, strade ferrate, campi di aviazione, porti e altre opere idrauliche, la costruzione di sistemi di irrigazione e di fognatura, impianti industriali, condotte e linee elettriche, impianti sportivi ecc.;
- i **lavori di ampliamento e di modifica di edifici e opere**;
- i **lavori di costruzione di edifici e strutture prefabbricate** in cantiere e anche le costruzioni temporanee;
- i nuovi lavori, le riparazioni, i rinnovi, i restauri e la **ristrutturazione di edifici e opere**;
- l'**installazione di impianti** idraulico-sanitari, di riscaldamento e condizionamento dell'aria, di antenne, di sistemi di allarme, di altri apparati elettrici, di sistemi antincendio, di ascensori e scale mobili, ecc.;
- i **lavori di isolamento** (idraulico, termico, sonoro), i lavori di lattoneria, l'installazione di impianti di refrigerazione commerciale, di sistemi di illuminazione segnaletica per strade, ferrovie, aeroporti e porti, ecc.;
- **le opere di riparazione e le attività di manutenzione degli impianti.**

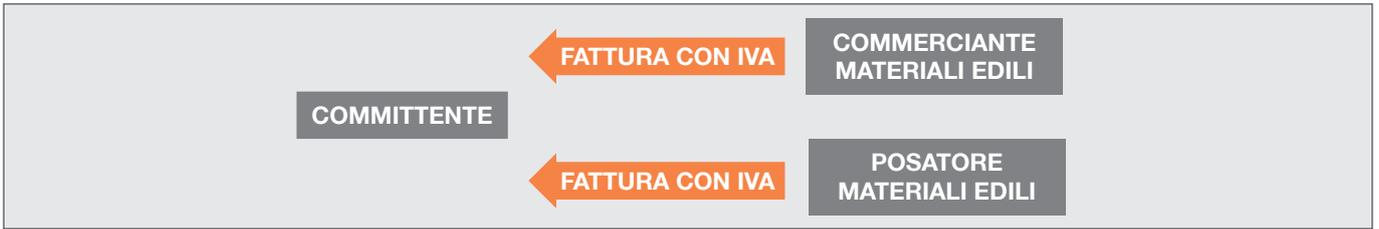
Restano invece escluse dall'ambito applicativo del "reverse charge" le attività che non sono comprese nella Sezione F, in quanto non attività edilizie, quali, ad esempio, l'installazione e manutenzione di prati e giardini, la costruzione o installazione di attrezzature industriali (es. realizzazione di impianti anche infissi al suolo non accatastabili come fabbricati).

SCHEMA DELLA CATENA DI APPALTO



CASI DI APPLICAZIONE DEL REVERSE CHARGE O IVA

CASO 1



CASO 2



CASO 3



CASO 4



CASO 5



CASO 6



FAQ

Cosa bisogna indicare nelle fatture emesse in Reverse Charge?

Le fatture che i subappaltatori devono emettere nei confronti degli appaltatori devono riportare:

- l'esatta e completa descrizione delle opere realizzate con riferimento al contratto di appalto stipulato.
- la seguente dicitura: "Operazione senza addebito di IVA soggetta al regime del Reverse Charge, non soggetta IVA ai sensi dell'art. 17 comma 6 lett. A DPR 633/72, modificato dalla legge 248/06"

Le fatture emesse in applicazione del Reverse Charge sono esenti dall'imposta di bollo.

Quali documenti devono essere allegati alla fattura?

Ai fini contabili e dell'accertamento sulle imposte indirette (IVA) non è sufficiente solo l'emissione della fattura come indicato al precedente punto. È importante presentare al commercialista per la registrazione la seguente documentazione:

- fattura emessa in Reverse Charge
- lettera firmata con richiesta, da parte dell'appaltatore, di fatturazione con l'applicazione del Reverse Charge
- copia del contratto di appalto firmato

Ogni altro documento utile per capire se l'operazione deve essere trattata in Reverse Charge (es. copia contratto di appalto tra committente e appaltatore, visura CCIAA e certificato P.I. appaltatore/sub-appaltatore).

Cosa fare in caso di frequenti liquidazioni periodiche IVA e la dichiarazione IVA a credito?

Tenuto conto che il meccanismo dell'inversione contabile potrebbe provocare una rilevante eccedenza di crediti IVA in capo al subappaltatore, è prevista la possibilità di

- richiedere il rimborso annuale o infrannuale, qualora l'aliquota mediamente applicata sugli acquisti e sulle importazioni (operazioni passive) superi quella mediamente applicata su tutte le operazioni attive effettuate, comprese le operazioni a cui si applica il "reverse charge", da conteggiare ad aliquota 0, maggiorata del 10% (cfr. C.M. 37/E/2006)
- effettuare la compensazione infrannuale tra diverse imposte e contributi (ai sensi dell'art.8, comma 3, del D.P.R. 542/1999) nel limite di 516.546,90 (previsto dall'art.34 della legge 388/2000), fermo restando la verifica della sussistenza di tutte le condizioni richieste dall'art.30 del D.P.R. 633/1972 per l'ottenimento del rimborso

È prevista anche l'estensione, a favore degli operatori con volume d'affari costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto, del limite di compensazione e di rimborso annuale da 516.456,90 a 1.000.000 di euro (introdotta dall'art. 35, comma 6 ter, della legge 248/2006).

Il D.M. 22 febbraio 2007 riconosce la priorità nel rimborso dei crediti IVA, entro 3 mesi dalla relativa istanza, a favore dei soggetti che, nel periodo di riferimento della richiesta, effettuano in modo prevalente prestazioni di subappalto nel settore dell'edilizia, applicando il meccanismo del "Reverse Charge" (di cui all'art.17, comma 6, lett.a, del D.P.R. 633/1972).

Cosa succede in caso di errata applicazione del Reverse Charge?

Se è stata emessa fattura con IVA anziché con Reverse Charge, il sistema del Reverse Charge è ripristinabile con apposita procedura contabile/IVA. Il subappaltatore può emettere una nota di accredito entro il termine di 12 mesi dall'effettuazione dell'operazione, ai sensi dell'art. 26, comma 3, del D.P.R. 633/1972.

Nel caso in cui il subappaltatore emette erroneamente una fattura in Reverse Charge invece del corretto assoggettamento ad IVA della prestazione, il ripristino del regime IVA ordinario è sanzionabile per entrambe le parti.

Come operare in caso di regime dei minimi?

Il meccanismo del Reverse Charge non va applicato per le prestazioni rese da subappaltatori che operano nel regime dei contribuenti minimi (che fatturano le prestazioni senza IVA, citando l'art.1, comma 100, della legge 244/2007 o la sua versione aggiornata, ossia l'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 98/2011).

Il contribuente che opera nel citato regime dei minimi se invece assume la veste di committente-appaltatore dei servizi in oggetto nei confronti di un esecutore-subappaltatore che opera nel regime iva normale, dovrà comunque integrare con l'iva la fattura emessa senza IVA dal subappaltatore ai sensi dell'art.17, sesto comma, 633/1972 e provvedere al versamento dell'IVA entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Tavole sinottiche

I casi risolti dall'Agenzia delle Entrate

Riferimento	Tipo di attività	Rapporto contrattuale	IVA
Circolare 37/E/2006	Prestazioni d'opera intellettuale rese da professionisti	Prestazione d'opera	REVERSE CHARGE
Circolare 11/E/2007	Costruzione e installazione di infissi (codice 20.30.2 - sez. D – Tab. Atecofin 2004)	Qualsiasi tipologia contrattuale	FATTURA CON IVA
Risoluzione 148/E/2007	Fornitura di armature d'acciaio con posa in opera	Fornitura con posa in opera	FATTURA CON IVA
Risoluzione 154/E/2007	Installazione, manutenzione, riparazione di impianto idraulico	Subappalto	REVERSE CHARGE
Risoluzione 164/E/2007	Installazione di impianti di allarme	Subappalto	REVERSE CHARGE
Risoluzione 187/E/2007	Installazione di ponteggi (se il prestatore installa i ponteggi per conto terzi)	Prestazione d'opera	REVERSE CHARGE
Risoluzione 187/E/2007	Noleggio e installazione di ponteggi	Noleggio	FATTURA CON IVA
Risoluzione 205/E/2007	Noleggio di attrezzature con manovratore (se il prestatore non è un mero esecutore delle direttive del committente ed esegue i lavori senza vincolo di subordinazione e con obbligo di risultato)	Nolo a caldo	REVERSE CHARGE
Risoluzione 205/E/2007	Noleggio di attrezzature senza manovratore	Nolo a freddo	FATTURA CON IVA
Risoluzione 220/E/2007	Installazione di soffitti e pareti in cartongesso (se la prestazione è diretta ad ottenere una struttura diversa dal mero assemblaggio dei materiali utilizzati)	Subappalto	REVERSE CHARGE

Tavole sinottiche

La prassi dell'Agenzia delle Entrate sul Reverse Charge in edilizia

	Riferimenti normativi
Risoluzione del 06/03/2009, n. 56	Reverse Charge - Omessa integrazione e registrazione della fattura
Risoluzione del 05/12/2008, n. 474	IVA: cessione e installazione impianti fotovoltaici
Risoluzione del 12/11/2008, n. 432	Applicazione del Reverse Charge nella ristrutturazione edilizia
Risoluzione del 10/10/2008, n. 380	Iva e Reverse Charge nella ristrutturazione edilizia
Risoluzione del 16/06/2008, n. 246	Attività di posa in opera e Reverse Charge
Risoluzione del 16/06/2008, n. 245	Reverse charge e installazione di impianti antincendio e idraulici
Circolare del 12/05/2008, n. 43	Comparto rottami e rifiuti e Reverse Charge
Risoluzione del 28/11/2007, n. 347	Impianti eolici e Reverse Charge - Chiarimenti
Risoluzione del 25/10/2007, n. 303	Contratti di franchising di servizi e Reverse Charge - Ambito di applicazione
Risoluzione dell'11/09/2007, n. 243	Reverse Charge - Applicabilità alle cooperative
Risoluzione del 10 agosto 2007, n. 220	Reverse Charge in edilizia - Controsoffitti
Risoluzione del 26/07/2007, n. 187	Reverse Charge - Noleggio e installazione ponteggi conto terzi
Risoluzione del 16/07/2007, n. 172	Reverse Charge e applicabilità indipendentemente dal codice atecofin
Risoluzione dell'11/07/2007, n. 164	Reverse Charge - Attività di manutenzione e installazione impianti elettrici
Risoluzione del 5/07/2007, n. 155	Reverse Charge - Chiarimenti
Risoluzione del 28/06/2007, n. 148	Fornitura di beni con posa e Reverse Charge
Circolare del 4/04/2007, n. 19	Applicazione del Reverse Charge in edilizia
Circolare del 29/12/2006, n. 37	Applicazione del Reverse Charge in edilizia

Condo Free

www.condofree.net



PROCEDURE
STANDARDIZZATE

www.procedurestandardizzate.net



CONTRIBUTI
TERREMOTO

www.contributiterremoto.net

50
DETRAZIONE

www.detraazione50.net

65
DETRAZIONE

www.detraazione65.net



IL CONTO **TERMICO**

www.ilcontotermico.net

Building Free

www.buildingfree.net