FIORENTINO associati

SYNERGIA CONSULTING GROUP
ALLEANZA PROFESSIONALE

Newsletter n. 4/2015

Il nuovo Reverse Charge nel settore edilizio

La Legge n. 190/2014 (di seguito Legge di Stabilità 2015) ha esteso l'applicazione dell'inversione contabile (reverse charge) ai fini IVA, oltre che a taluni ambiti del settore energetico[1] e della grande distribuzione, anche ad ulteriori prestazioni nel settore edilizio.

In particolare, l'art. 1 della Legge di Stabilità 2015, al comma 629, introducendo la lettera a) ter all'art. 17 co 6 del D.P.R. 633/1972, prevede l'assolvimento dell'imposta mediante reverse charge per le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazioni di impianti e di completamento relative ad edifici (il "Reverse Charge 2").

Tale disposizione completa il recepimento nella norma nazionale delle previsioni di cui all'art. 199 par. 1 lett. a) Direttiva 2006/112/CE avente chiari intenti antielusivi e di contrasto alle frodi fiscali.

Essa quindi va ad affiancarsi alle altre norme IVA[2] che prevedono l'applicazione del reverse charge alle prestazioni di servizi, compresa la manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti di imprese che svolgono attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore (il "Reverse Charge 1")[3].

Dato che la operatività di entrambi i nuovi regimi riguarda il medesimo settore di attività può essere utile analizzarne le differenze sostanziali.

Il Reverse Charge 2 non ha limitazioni soggettive circa i destinatari delle prestazioni, che possono essere rese nei confronti di un qualsiasi soggetto passivo IVA, mentre nel Reverse Charge 1 l'applicabilità è limitata solo ad alcuni operatori nell'ambito della catena di lavoro[4].

Quindi, il Reverse Charge 2 non riguarda soltanto le opere effettuate nei contratti di subappalto, ma tutte le prestazioni rese nei rapporti business to business, anche nei confronti dei committenti o dei contraenti generali, a prescindere dal loro settore di attività.

---

[1] Per maggiori approfondimenti sul tema si rimanda alla Newsletter n. 1-2015 "Il Reverse Charge nel settore energetico" da noi predisposta in data 7 gennaio 2015.
[2] Art. 17, comma 6, lettera a D.P.R. n. 633/1972.
[3] Si veda per il commento a tale normativa la circolare n. 9/2007 "Reverse Charge nell'edilizia" da noi predisposta in data 9 ottobre 2007.
[4] Sostanzialmente gli appaltatori, con espressa esclusione dei cc.dd. "Contraenti Generali".

Via di Porta Pinciana, 6
00187 Roma
tel +39 0642013898
fax +39 0642392220
roma@fiorentinoassociati.it

Piazza della Repubblica, 2
80122 Napoli
tel +39 0812470130 ~131
fax +39 0812470100
info@fiorentinoassociati.it

Entrambi i regimi tuttavia non trovano applicazione solo nel caso di committenti soggetti privati od equiparati (enti non commerciali e similari).

Sull'applicazione del Reverse Charge 2 alcuni dubbi interpretativi riguardano la natura del prestatore del servizio, non essendo del tutto chiaro se quest'ultimo debba essere necessariamente un soggetto identificato in uno specifico codice attività (es. 81.21.00 pulizia generale di edifici).

Stando alla formulazione letterale della norma, ai fini dell'applicazione del meccanismo, non dovrebbe rilevare il codice attività del prestatore, ma piuttosto l'effettiva natura del servizio reso, prescindendo così dalla qualifica dello stesso.

Pertanto, rispetto al Reverse Charge 1 non vi dovrebbe essere alcuna limitazione di natura soggettiva anche riguardo al prestatore.

Anche relativamente alla natura del rapporto giuridico, da cui scaturisce la prestazione, il Reverse Charge 2 non presenta alcun vincolo: le operazioni sono soggette al regime anche in virtù di un semplice contratto autonomo tra le parti, non necessariamente riconducibile alla disciplina dell'appalto.

Il reverse charge in generale, si rammenta, non pone vincoli di natura territoriale, e quindi prestazioni di un soggetto estero nei confronti di uno nazionale, laddove riferite ad edifici ubicati in Italia, rientrano nelle disposizioni citate.

Una tematica particolarmente delicata riguarda invece il trattamento delle commesse cc.dd. "chiavi in mano" o formula similari che prevedano classi di lavori non ricadenti nelle attività in reverse, soprattutto con riferimento al pagamento di acconti, SAL o Milestones unitarie.

Appare evidente infatti che in tali casi i rischi di irregolarità IVA, anche strumentali, possono essere elevati. In attesa di chiarimenti ufficiali, si ritiene che, salvo che siano tecnicamente possibili metodologie di calcolo su base analitica, il criterio della proporzionalità sembrerebbe quello meno arbitrario.

Tali istruzioni peraltro appaiono necessarie, anche per meglio definire gli ambiti merceologici di applicazione del Reverse Charge 2.

Nel caso di prestazioni che ricadano in entrambe le fattispecie di reverse charge[5], occorre comunque che venga chiarito quale riferimento normativo vada inserito in fattura.

Sotto il profilo puramente contabile, si ricorda che ogni meccanismo di reverse charge pone l'obbligo dell'assolvimento del tributo in capo allo stesso soggetto che ha diritto alla detrazione dell'imposta.

[5] L'esempio è un contratto di subappalto per la demolizione ed il completamento di edifici.

Via di Porta Pinciana, 6
00187 Roma
tel +39 0642013898
fax +39 0642392220
roma@fiorentinoassociati.it

Piazza della Repubblica, 2
80122 Napoli
tel +39 0812470130 ~131
fax +39 0812470100
info@fiorentinoassociati.it

Ciò comporta che:

- il fornitore emetta una fattura senza applicare alcuna imposta, con l'annotazione "inversione contabile";
- l'acquirente integri la fattura ricevuta dal fornitore con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e la registri sia nel registro delle vendite che nel registro degli acquisti.

L'applicazione del meccanismo comporta così un effetto finanziario nullo:

- sia per il fornitore, che emette fattura senza applicare l'imposta;
- sia per l'acquirente (assumendo che egli abbia diritto a detrazione piena), che indica l'imposta al contempo tra quella a debito e quella a credito.

A causa delle modificazioni intervenute, tutti i soggetti che opereranno in Reverse Charge 2 potranno trovarsi in una constante posizione creditoria IVA, venendo a mancare in sede di calcolo delle liquidazioni periodiche, l'imposta a debito relativa alle operazioni in oggetto.

A tal fine, come per lo Split Payment, il Legislatore ha previsto, per tali imprese la possibilità di richiedere a rimborso l'eccedenza detraibile con periodicità annuale e trimestrale ai sensi, rispettivamente, degli artt. 30 comma 3 lett. a) e 38bis comma 2del D.P.R. n. 633/1972.

Il MEF dovrà poi emanare un decreto attuativo, per disciplinare, in particolare, le modalità di rimborso prioritario di tali crediti.

Parimenti alle nuove disposizione per il settore energetico, anche il Reverse Charge 2 risulta applicabile dall'1.1.2015, non essendo necessaria alcuna autorizzazione da parte dell'Unione Europea

****

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Roma, 22 gennaio 2015

Dott. Antonino Fiorentino
antoninofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero
mauriziomoccaldi@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Via di Porta Pinciana, 6
00187 Roma
tel +39 0642013898
fax +39 0642392220
roma@fiorentinoassociati.it

Piazza della Repubblica, 2
80122 Napoli
tel +39 0812470130 ~131
fax +39 0812470100
info@fiorentinoassociati.it

DISCLAIMER

Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

Via di Porta Pinciana, 6
00187 Roma
tel +39 0642013898
fax +39 0642392220
roma@fiorentinoassociati.it

Piazza della Repubblica, 2
80122 Napoli
tel +39 0812470130 ~131
fax +39 0812470100
info@fiorentinoassociati.it