

Al via dal 1.1.2007 il reverse charge in edilizia

Nell'ambito della Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) l'art. 1, comma 44 ha previsto la sostituzione dell'art. 17, comma 6, DPR n. 633/72, già modificato ad opera del citato DL n. 223/2006.

AL VIA DALL'1.1.2007 IL REVERSE CHARGE IN EDILIZIA

- Premessa
- Decorrenza
- Settore interessato dal reverse charge
- Contratti interessati dal sistema del reverse charge
- Soggetti in regime di franchigia
- Rimborso e compensazioni di eccedenze detraibili

Riferimenti:

- Comunicato stampa Agenzia Entrate 6.10.2006
- Comunicato stampa Agenzia Entrate 12.10.2006
- Circolare Agenzia Entrate 29.12.2006, n. 37/E
- Art. 35, commi 5 e 6, DL n. 223/2006, convertito dalla Legge n. 248/2006
- Art. 1, commi 44 e 45, Legge n. 296/2006

PREMESSAGo To Top

Nell'ambito della Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) l'art. 1, comma 44 ha previsto la sostituzione dell'art. 17, comma 6, DPR n. 633/72, già modificato ad opera del citato DL n. 223/2006. Il nuovo comma 6 dell'articolo 17 del DPR n. 633/72 prevede l'applicazione anche nel settore dell'edilizia del regime del reverse-charge già conosciuto in altri settori (ad.esempio: acquisti intracomunitari, acquisti di oro industriale, rottami, eccetera) per le "prestazioni di servizio, compresa la 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". Lo spirito della norma è mirato a contrastare alcuni fenomeni fraudolenti verificatesi nel settore dell'edilizia. Fermo restando il diritto del committente a portare in detrazione l'imposta addebitata in rivalsa dal fornitore, mediante la creazione di piccole imprese che realizzano opere edilizie (nel quadro di opere più complesse) fatturate con Iva successivamente non versata all'Erario (e, quindi, illecitamente lucrata) vengono, infatti, realizzate evidenti frodi a danno dell'Erario. Tali soggetti (spesso nulla tenenti o coperti da prestanome) sono, inoltre, soliti "sparire", a fine lavori, salvo eventualmente ricostituirsi in altre forme e luoghi. Nei casi individuati dalla norma, il meccanismo dell'inversione contabile dovrebbe evitare tali frodi poiché si basa sui seguenti comportamenti che dovrebbero impedire (a monte) il perfezionamento della frode erariale:

PRESTATORE (SUBAPPALTATORE)

emetterà fattura (nei termini ordinari) senza addebitare l'imposta (operazione soggetta al regime dell'articolo 17, co.6, del DPR n. 633/72, con applicazione dell'Iva a cura del destinatario del servizio in oggetto);

DESTINATARIO(APPALTATORE)

entro il mese di ricevimento (oppure anche successivamente ma comunque entro 15 gg e con riferimento al mese di ricevimento) integrerà con l'indicazione dell'aliquota Iva e della relativa imposta, la fattura ricevuta e la registrerà nel registro vendite/corrispettivi, assolvendo così l'imposta. La medesima fattura verrà poi annotata anche nel registro acquisti per la detrazione dell'imposta assolta.

DECORRENZA Go To Top

La norma sopra citata sarebbe dovuta entrare in vigore solamente a seguito di apposita autorizzazione da parte dell'Unione europea, da ottenersi ai sensi dell'art. 27 della Direttiva 77/388/CEE (6^a direttiva Iva), trattandosi di disposizioni in deroga all'ordinario regime di applicazione dell'imposta. In realtà, la recente Direttiva comunitaria n. 2006/69/CE approvata dal Consiglio il 24/07/2006 (approvata pochi giorni dopo l'emanazione del D.L. n. 223) ha introdotto la facoltà, per gli Stati membri, di introdurre un regime che stabilisca come, in luogo delle ordinarie regole, venga individuato il debitore dell'imposta nel soggetto passivo (il cessionario/committente operatore Iva) nei cui confronti sono effettuate le operazioni di seguito elencate:

"prestazioni di servizi di costruzioni, inclusi i servizi di riparazione, pulizia, manutenzione, modifica e demolizione relative a beni immobili nonché la consegna di lavori immobiliari, considerata cessione di beni"

L'Agenzia delle Entrate, riscontrando il benestare comunitario, con il Comunicato stampa 6.10.2006 ha "sancito" l'applicazione operativa del meccanismo in esame a decorrere dal 12.10.2006. Quasi contestualmente, però, la stessa Agenzia delle Entrate con il Comunicato stampa 12.10.2006 ha "congelato" la decorrenza delle nuove regole fino a data da destinarsi. Data indicata dalla stessa Agenzia delle Entrate nella recente Circolare 29.12.2006 n. 37/E, nella quale ha espressamente specificato che la nuova previsione "in assenza di uno specifico termine di decorrenza, trova applicazione dal 1^o gennaio 2007, data di entrata in vigore della medesima legge finanziaria". Nella stessa circolare l'Agenzia delle Entrate ha peraltro precisato che sono considerate comunque corrette le fatture per le quali le regole del reverse charge sono state applicate prima dell'1.1.2007, a seguito dell'entrata in vigore della citata Direttiva n. 69/2006.

SETTORE INTERESSATO DAL REVERSE CHARGE Go To Top

In base a quanto disposto dalla lett. a) del citato comma 6 dell'art. 17, il meccanismo del reverse charge è applicabile: "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".

Il settore interessato dalle nuove regole in campo IVA è, come sopra desumibile, il settore edile. Richiamando la citata Direttiva CE n. 69/2006 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che il settore edile deve essere identificato nell'attività di costruzione, individuata sulla base della classificazione ATECOFIN 2004.

In particolare le attività di costruzione sono ricomprese nella sezione F della Tabella di classificazione delle attività economiche (codici attività) che, considerando le relative note esplicative, comprendono:

- i lavori generali di costruzione
- i lavori speciali di costruzione per edifici e opere di ingegneria civile;
- i lavori di completamento di un fabbricato;
- i lavori di installazione in esso dei servizi.

Sono inclusi, inoltre nuovi lavori, le riparazioni, i rinnovi e restauri, le aggiunte e alterazioni, la costruzione di edifici e strutture prefabbricate in cantiere e anche le costruzioni temporanee. I lavori generali di costruzione riguardano la costruzione di alloggi, edifici adibiti ad uffici, negozi, edifici pubblici, edifici agricoli ecc., nonché 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..

Restano escluse dall'applicazione del meccanismo del reverse charge:

-
le attività che, anche se attinenti la realizzazione di edifici, non sono ricomprese nella sezione F della Tabella ATECOFIN 2004 (ad esempio, realizzazione e manutenzione di prati e giardini, costruzione e installazione di attrezzature industriali) poiché non si sostanziano in attività edilizie;

-
le attività di pulizia di immobili, ancorché previste dalla citata Direttiva CE n. 69/2006, in quanto non espressamente ricomprese dal Legislatore nazionale nella nuova previsione normativa.

CONTRATTI INTERESSATI DAL SISTEMA DEL REVERSE CHARGE

Go To Top
È stato chiarito che il meccanismo del reverse charge si applica ai casi in cui i subappaltatori effettuano servizi nei confronti di imprese del comparto edilizio che si pongono, quali appaltatori; o, a loro volta, quali subappaltatori, in relazione alla realizzazione dell'intervento edilizio.

Di conseguenza il reverse charge non è applicabile alle prestazioni di servizi rese, in forza di contratti d'appalto, direttamente nei confronti di imprese di costruzione/ristrutturazione.

costruzione/ristrutturazione

(committente/soggetto appaltante)

Soggetto appaltatore

Soggetto appaltatore

Subappaltatore

Per quanto riguarda le tipologie contrattuali interessate dall'applicazione del reverse charge, l'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 37/E in esame ritiene che i servizi effettuati agli appaltatori/subappaltatori assumono rilevanza non solo se resi sulla base di un contratto di appalto, ma anche se effettuati in base ad un contratto di prestazione d'opera. La differenza fondamentale, tra le 2 citate tipologie contrattuali si sostanzia, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate, nella "circostanza che nell'appalto l'esecutore si avvale di una struttura organizzativa tendenzialmente articolata mentre, nel secondo, prevale l'attività lavorativa del prestatore secondo il modulo organizzativo della piccola impresa". Considerato che il comma 6 dell'art. 17 richiama anche le prestazioni di manodopera, l'obbligo dell'applicazione del meccanismo del reverse charge si estende anche alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera di cui all'art. 2222 Codice civile, sia nell'ipotesi in cui il subappaltatore fornisca la manodopera dei dipendenti, sia la diversa ipotesi in cui detta attività consista nel rendere direttamente la propria opera. L'Agenzia delle Entrate fornisce inoltre l'importante chiarimento in base al quale le forniture di beni con posa in opera sono escluse dall'applicazione del reverse charge. Tenendo presente che nelle citate operazioni la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene, ai fini IVA le stesse costituiscono infatti cessioni di beni e non prestazioni di servizi. Restano escluse, inoltre, dal meccanismo del reverse charge le prestazioni d'opera intellettuale rese da professionisti (ad esempio, ingegneri, architetti, geometri, periti edili, ecc.). L'Agenzia delle Entrate chiarisce infine che non sono coinvolti nel reverse charge i rapporti posti in essere all'interno dei consorzi e delle altre strutture associative analoghe in quanto non possono configurare un subappalto o un'ipotesi affine. Quest'ultima fattispecie si rinviene, ad esempio, nelle seguenti ipotesi:

- società consortile assume la funzione di coordinamento per la gestione unitaria del lavoro, procedendo al ribaltamento dei costi alle società consorziate in base alle rispettive quote di partecipazione;

- un consorzio di cooperative affida l'esecuzione dei lavori ai soci.

SOGGETTI IN REGIME DI FRANCHIGIAGo To Top

Qualora il subappaltatore sia un soggetto in regime di franchigia ex art. 32-bis, DPR n. 633/72, il destinatario della prestazione non assume il ruolo di debitore dell'imposta, in quanto per le prestazioni poste in essere dai soggetti in regime di franchigia l'IVA non va versata. Pertanto, ancorché la fattura sia emessa senza applicazione dell'imposta, il destinatario della stessa non deve provvedere ai predetti adempimenti.

RIMBORSO E COMPENSAZIONI DI ECCELENZE DETRAIBILIGo To Top

Al fine di attenuare gli effetti di un credito Iva che si verrebbe strutturalmente a creare in capo ai subappaltatori, per effetto del regime di "reverse charge" previsto dal nuovo articolo 17, co.6, del DPR 633/72, in sede di conversione del

D.L. n. 223/2006, sono state introdotte due nuove disposizioni.

Viene integrato l'art. 30, co. 2, lett. a) del DPR 633/72 includendo, fra le ipotesi che danno diritto alla richiesta di rimborso annuale o trimestrale (o alla compensazione) anche le operazioni di cui all'art. 17, co. 6, del DPR 633/72. Nella sostanza, i subappaltatori che emetteranno fatture senza Iva ai sensi dell'art. 17, co. 6, del DPR n. 633/72, le potranno considerare (al denominatore) nella determinazione dell'aliquota media delle operazioni attive. Se tale aliquota, aumentata del 10% (moltiplicata x 1,1) risulta inferiore a quella media sugli acquisti e se il credito risulta superiore ad € 2.582,28, i contribuenti possono, infatti, richiedere a rimborso annuale o trimestrale (o in compensazione) il credito Iva sorto nel periodo considerato.

Viene previsto che per i subappaltatori, per i quali si applica la nuova disposizione di cui all'art. 17, co.6, del DPR n. 633/72, oltre alla possibilità di compensare il credito Iva trimestrale, la possibilità di effettuare compensazioni per un maggiore plafond pari a € 1.000.000 (invece di € 516.456,90), qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

Data ultimo aggiornamento 04.01.2007.