

Il Reverse Charge in edilizia - art 17 comma 6 lettera a) DPR 663/72

La disciplina dell' inversione contabile o reverse charge si applica, per le fatture emesse dal 01.01.2007, in relazione alle prestazioni di servizi rese nel settore edile, da parte di soggetti subappaltatori nei confronti di imprese che svolgono attività di costruzione e di ristrutturazione di immobili (imprese, queste ultime, che siano appaltatrici o a loro volta subappaltatrici, purché non proprietari dell'immobile).

Il settore edile cui fa riferimento la norma va identificato nell'attività di costruzione.

In sostanza, sono interessati i soggetti (ovvero il subappaltatore e il proprio committente/appaltatore) che, nell'esercizio dell'attività, utilizzano i codici attività della sezione F della tabella Atecofin 2004 (ora sostituita dalla Atecofin 2007).

E' importante quindi che i soggetti interessati forniscano la documentazione necessaria per far conoscere in modo preciso il proprio codice di attività. A proposito di quest'ultimo, si intende quello fornito agli uffici Iva (Agenzia delle Entrate).

Per l'applicazione di tale meccanismo, le prestazioni di servizi devono essere riconducibili esclusivamente a contratti di subappalto o d'opera, rimanendo escluse le prestazioni rese nell'ambito di una fornitura di beni con posa in opera (R.M. 148/E/2007).

La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori (modifica all'art. 17 c. 6 lett a) apportata dalla Finanziaria 2008).

Sono invece compresi nell'ambito delle prestazioni inerenti la costruzione (e quindi soggette al reverse charge) le installazioni e manutenzioni di impianti idraulico sanitari (R.M. 154/E/2007).

Interessante è anche la R.M. 164/E/2007 che analizza il caso di una impresa che svolge attività di installazione di allarmi: tale pronuncia chiarisce che, quando l'impresa opera verso clienti finali per conto di una società che svolge attività di installazione allora si rientra nell'ambito del reverse (infatti ci sono un appalto e un subappalto), mentre quando essa opera verso clienti finali per conto di una società produttrice si tratta di una operazione al di fuori del campo di applicazione del reverse (c'è un semplice appalto ma non un subappalto).

Adempimenti contabili

Con il meccanismo del reverse charge, debitore dell'imposta è il destinatario della prestazione.

Il subappaltatore (prestatore del servizio), dovrà emettere una fattura senza addebito dell'imposta, indicando il motivo per cui l'imposta non viene applicata: *"Operazione senza addebito Iva ai sensi dell'art. 17, c. 6 D.P.R. 26.10.1972, n. 633. L'applicazione dell'IVA è a carico del destinatario della fattura"*.

La fattura va annotata nel registro delle fatture emesse.

L'appaltatore, una volta ricevuta la fattura, deve:

- provvedere a integrarla con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;
- annotarla nel registro delle fatture emesse;
- annotarla nel registro degli acquisti.

Adempimenti dell'appaltatore

- L'appaltatore deve appurare che il codice di attività del proprio subappaltatore rientri in uno dei codici attività sopra indicati.
- Deve integrare la fattura con l'IVA.

Adempimenti del subappaltatore

Deve verificare se il destinatario della propria fattura è l'appaltatore (sì reverse-charge) oppure l'appaltante/committente (no reverse-charge).

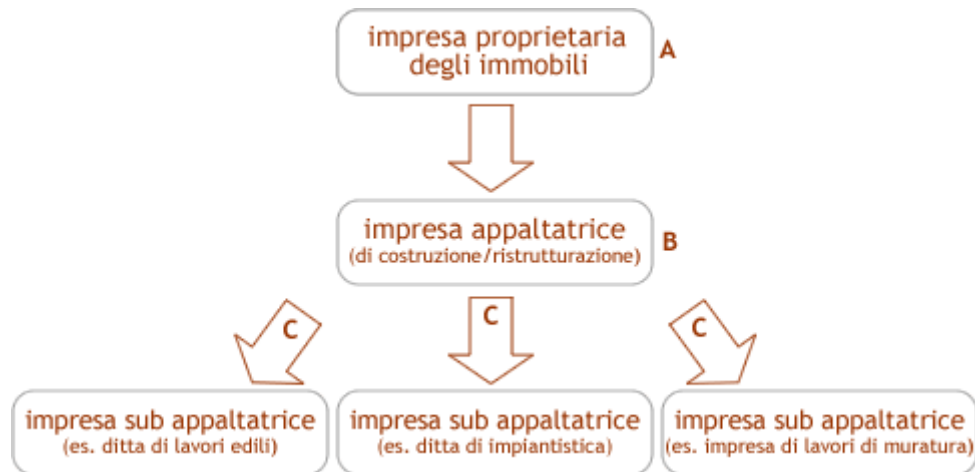
È responsabile dell'emissione corretta della propria fattura.

Regime sanzionatorio

La Finanziaria 2008 ha introdotto un nuovo regime sanzionatorio (di seguito sintetizzato) al fine di mitigare le stesse in caso di errori formali che non arrecano danni all'Erario.

- Omessa applicazione dell'imposta in regime di reverse charge: in via generale, al cessionario o al committente che nell'esercizio di imprese, arti o professioni, non assolve l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi a seguito dell'errata applicazione del meccanismo del reverse-charge si applica la sanzione amministrativa compresa fra il 100 e 200% dell'imposta non pagata, con un minimo di € 258; sempre in via generale, al cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone il versamento, si applica una sanzione del medesimo importo compresa fra il 100 e il 200% dell'imposta non pagata, con un minimo di € 258. Di tale sanzione e del mancato versamento dell'imposta risponde in solido anche il cessionario del bene o il committente del servizio. La responsabilità solidale di chi riceve la prestazione scatta con il mancato versamento dell'imposta da parte del cedente, a prescindere dal fatto che ci sia o meno un accordo tra le parti in frode al fisco. In alcuni settori dove l'applicazione del reverse charge è ancora incerta, in particolare per le prestazioni di subappalto in edilizia, il committente deve quindi prestare particolare attenzione quando riceve fatture con l'applicazione dell'imposta per prestazioni soggette all'inversione contabile, in quanto gli può essere chiesto il pagamento dell'Iva non versata dal prestatore;
- Irregolare applicazione del reverse charge con assolvimento dell'imposta: per le irregolarità che non hanno comportato un danno all'Erario, cioè se l'imposta è stata assolta dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore, ancorché irregolarmente, fermo restando il diritto alla detrazione ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 633/1972 la sanzione amministrativa è pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta, con un minimo di € 258 e con un massimo di € 10.000 per i primi tre anni di applicazione. Per il pagamento di questa sanzione rispondono solidalmente entrambi i soggetti obbligati all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile;
- Mancata emissione della fattura in regime di reverse charge: nel caso in cui il cedente o prestatore non emetta fattura, è soggetto alla sanzione dal 5 al 10% del corrispettivo non fatturato, fermo restando l'obbligo per il cessionario o committente di regolarizzare l'omissione ai sensi dell'art. 6 c. 8 D.Lgs. 471/1997, applicando, comunque, il meccanismo dell'inversione contabile.

Esemplificazione grafica del regime del reverse charge



Il meccanismo del reverse-charge si applica ai rapporti tra imprese subappaltatrici e impresa appaltatrici, pertanto:

- le imprese C fattureranno all'impresa B senza Iva;
- l'impresa B provvederà ad integrare la fattura ricevuta da C aggiungendo l'Iva;
- nulla cambia nei rapporti tra A e B, per cui B fattura regolarmente con Iva ad A.

NB: qualora A e B siano la stessa impresa allora i rapporti con C non sono più di subappalto ma sono appalti normali e pertanto non si applica il reverse charge!

Il Reverse charge nelle cessioni di immobili - art. 17 comma 6 lettera a bis) D.P.R. 663/72

La disciplina dell' inversione contabile o reverse charge si applica anche nelle seguenti fattispecie:

- dal 01.10.2007 per le cessioni di fabbricati strumentali teoricamente esenti ai sensi dell'art. 10 n. 8 ter) ma che divengono soggette ad Iva per effetto di opzione da parte del venditore;
- dal 01.03.2008 per le cessioni di fabbricati strumentali nei confronti di soggetti Iva con detrazione pari o inferiore al 25% (a meno che si tratti di cessioni effettuate da imprese costruttrici entro 4 anni per le quali resta valida l'applicazione dell'Iva.