

COMMERCIALISTA  
**TELEMATICO**

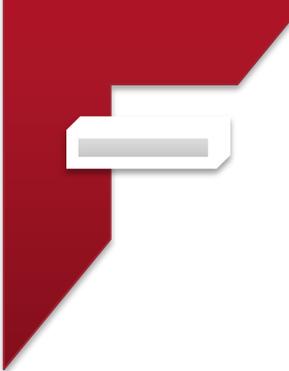
.com

# **Legge di stabilità 2015:**

## **Il reverse charge**

**Dr. Nicola Forte**





# Il “Reverse charge” in edilizia

- Il meccanismo del “reverse charge”;
- Ambito di applicazione;
- Esclusioni dal “reverse charge”



# Il meccanismo del “reverse charge”

NB

E' un meccanismo in base al quale alcune cessioni di beni e prestazioni di servizi devono essere fatturate senza indicazione dell'Iva (senza esercitare la rivalsa)

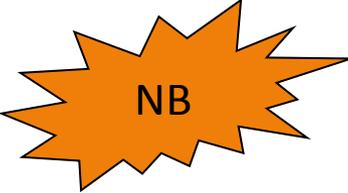
- Art. 17, commi 5 e 6 del D.P.R. n. 633/1972;
- DM del 25 maggio 2007;
- Art. 5 Finanziaria del 2008;
- Art. 1, comma 629 legge n. 190/2014

# Ambito di applicazione

- Cessioni di fabbricati abitativi con applicazione dell'Iva per effetto dell'esercizio di opzione (solo le imprese costruttrici o ristrutturatrici degli stessi),
- cessioni di fabbricati strumentali per natura con applicazione dell'Iva anche senza esercizio di opzione (da parte di qualsiasi impresa);
- alcune prestazioni di servizi rese in subappalto da soggetti operanti nel settore edile
- servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici

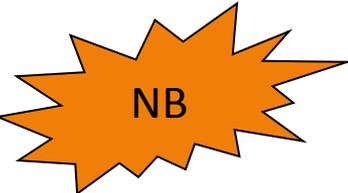
# Ambito di applicazione

Art. 17, comma 6 del D.P.R. n. 633/1972



NB

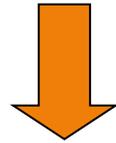
Il meccanismo del reverse charge si applica alle prestazioni di servizi, compresa la sola mano d'opera rese da subappaltatori sulla base di contratti di subappalto o di opera nel settore dell'edilizia



NB

Chiarimenti Agenzia delle Entrate Circolare n. 37/E

# Ambito di applicazione



Reverse charge



appaltante — appaltatore

NO

appaltatore — subappaltatore

SI

sub appaltatore — subappaltatore

SI

# Ambito di applicazione

Impresa COMMITTENTE (operante nel settore edile)



Fattura al committente con Iva

APPALTATORE



Fattura all'appaltatore senza Iva

SUBAPPALTATORE



Fattura al subappaltatore senza Iva

SUBAPPALTATORE

# Ambito di applicazione

L'impresa di costruzione Z acquista un terreno per costruire un immobile;

appalta una parte dei lavori alle seguenti imprese

- X che realizza le opere murarie;
- Y che realizza il pavimento
- G che realizza l'impianto elettrico con la fornitura dei materiali  
(dal 1 gennaio 2015 si applica l'inversione anche per i contratti di appalto)

L'impresa realizza un proprio fabbricato, quindi le prestazioni rese da X, Y e G si configurano come appalti e l'Iva deve essere addebitata

# Ambito di applicazione

L'impresa di costruzione Z (appaltatore) riceve un incarico di costruire un immobile per conto di un'altra impresa (committente)

Z subappalta una parte dei lavori alle seguenti imprese

- X che realizza le opere murarie;
- Y che realizza l'impianto idraulico (dal 1 gennaio 2015 in reverse charge in ogni caso)
- G che realizza l'impianto elettrico con la fornitura dei materiali (dal 1 gennaio 2015 in reverse charge in ogni caso)

L'impresa Z non realizza un proprio fabbricato, ma ha ricevuto l'incarico da un terzo quindi le prestazioni rese da X, Y e G si configurano come subappalti e l'Iva non deve essere addebitata

# Ambito di applicazione

- prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera nell'ambito di contratti di subappalto o contratti di prestazione d'opera;
- nel settore edile: si deve fare riferimento ai codici delle attività di “Costruzioni” di cui alla sezione F della tabella Atecofin 2004;
- dal 1° gennaio 2015 per le prestazioni di cui all'art. 17, comma 6, lett. a – ter (nuova lettera) è irrilevante che la prestazione sia resa nel settore dell'edilizia: ad esempio il committente può essere anche un rivenditore di scarpe

# Ambito di applicazione

Contratti di appalto e di prestazione d'opera



Caratteristiche comuni



- assunzione nei confronti di un committente di un'obbligazione avente ad oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o di un servizio;
- assenza di vincolo di subordinazione e assunzione di rischio di chi esegue la prestazione

# Ambito di applicazione

Contratti di appalto e di prestazione d'opera



Differenze



- nell'appalto l'esecutore si avvale di una struttura organizzativa tendenzialmente articolata;
- nel contratto di prestazione d'opera (art. 2222 del c.c.) prevale l'attività lavorativa del prestatore secondo il modulo organizzativo della piccola impresa



# Ambito di applicazione

Chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 37 del 29/12/2006 (per le prestazioni di cui all'art. 17, comma 6, lett. a) del D.P.R. n. 633/1972 – **non validi per le prestazioni di cui alla nuova lett. a – ter)**

Settore edile:

Attività di costruzioni comprese nella tabella Atecofin 2007 sezione F: codici 45....

# Ambito di applicazione

La circostanza che l'attività svolta da un soggetto rientri tra quelle comprese nella Sezione F non obbliga lo stesso ad applicare – in ogni caso – il sistema del reverse charge alle prestazioni rese

Meccanismo del reverse charge: presupposti [per le prestazioni di cui all'art. 17, comma 6, lett. a\) del D.P.R. n. 633/1972](#)

- le prestazioni devono essere rese in esecuzione di un contratto di subappalto;
- devono essere rese nel settore edile (sezione F Atecofin 2004);
- devono essere rese nei confronti di un appaltatore edile;

# Ambito di applicazione

## Esempio:

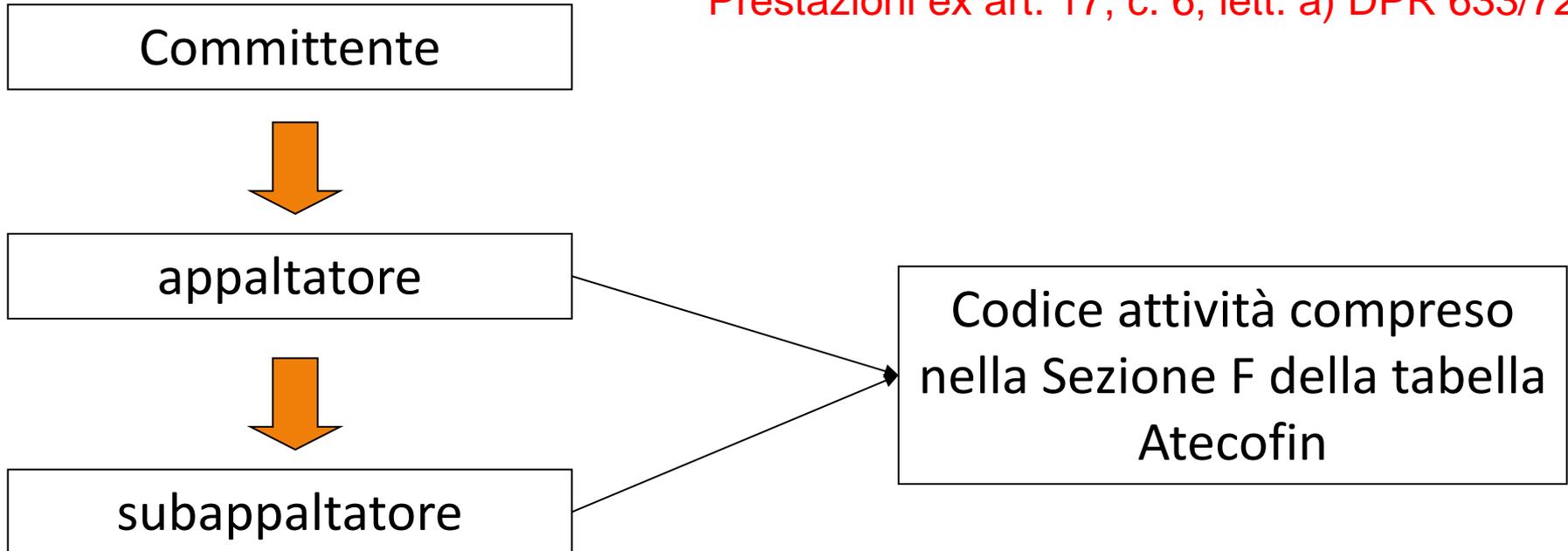
- soggetto che effettua la prestazione (impresa di costruzioni codice 45.21.1);
- impresa nei cui confronti viene effettuata la prestazione: appaltatore edile;
- tipologia di prestazione: noleggio di una ruspa



Non si applica il “reverse charge” in quanto la prestazione non è resa in esecuzione di un contratto di subappalto, ma di noleggio. **Ne’ il noleggio rientra tra le prestazioni di cui alla successiva lett. a – ter)**

# Ambito di applicazione

Prestazioni ex art. 17, c. 6, lett. a) DPR 633/72



Si applica il reverse charge anche se l'attività compresa nella Sezione F non è prevalente

# Ambito di applicazione

Chiarimenti circolare Assonime n. 45 del 30 luglio 2007



Non si applica il reverse charge se il soggetto appaltatore pone in essere operazioni che potrebbero ricondursi nell'ambito delle attività comprese nella richiamata Sezione F della Tabella Atecofin 2004, ma dette operazioni hanno carattere occasionale e non sono riconducibili ad una vera e propria attività, neppure secondaria, di costruzione dell'appaltatore medesimo

# Ambito di applicazione

## Esempio:

- A impresa committente (appaltante);
- B impresa appaltatrice: sulla base di un solo contratto di appalto viene “commissionata” la gestione della mensa dell’impresa committente e la ristrutturazione a mensa di un magazzino;
- B subappalta a C la realizzazione delle opere di ristrutturazione



Il subappalto non determina l’applicazione del meccanismo del “reverse charge”

# Ambito di applicazione

Non si applica il meccanismo del “reverse charge”

- l'obbligo di realizzare i locali da adibire a mensa è occasionale e motivato unicamente dall'intento di soddisfare l'esigenza manifestata dal committente di stipulare un unico contratto di appalto;
- l'impresa appaltatrice non ha né l'organizzazione, né le strutture (mezzi e uomini) per realizzare detti locali;
- l'impresa appaltatrice subappalterà proprio per la mancanza di idonee strutture, a la realizzazione delle opere di ristrutturazione ad un'impresa di costruzione;
- **l'impresa di ristrutturazione ha assunto solo occasionalmente la qualità di appaltatrice di un'opera edile non svolgendo alcuna attività tipica di tale settore**

# Esclusioni dal “reverse charge”

- non si applica per le prestazioni rese da soggetti che operano con il regime della franchigia di cui all’art. 32-bis del D.P.R. n. 633/1972;
- non si applica per le cessioni di beni con posa in opera;
- non si applica per le prestazioni d’opera intellettuale;
- non si applica per le prestazioni rese al di fuori dai contratti di subappalto o contratti d’opera (per le prestazioni di cui alla lett. a);
- non si applica per le prestazioni rese al di fuori dal settore edile (cfr. Codice attività Sezione F Atecofin 2004) – esclusa la lett. a – ter)
- non si applica per le prestazioni rientranti nella Sezione F Atecofin 2004 se poste in essere occasionalmente (cfr Circ. 45 del 30 luglio 2007 Assonime) – esclusa la lett. a – ter)

# Ambito di applicazione

## **Art. 1, comma 629 Legge n. 190/2014**

La nuova disposizione ha cancellato la limitazione soggettiva che circoscrive l'applicazione del reverse charge alle prestazioni rese nel settore dell'edilizia esclusivamente nel caso in cui la prestazioni siano rese da 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'estensione del reverse charge

- all'interno della lettera a) aggiunta la precisazione che «dal relativo ambito sono escluse le operazioni di cui alla successiva lettera a – ter);
- nuova lettera a – ter) applicazione dell'inversione contabile per le «prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici»;
- la lettera a – ter) prevale sulla lettera a)

# L'estensione del reverse charge

- Le predette prestazioni sono soggette al meccanismo dell'inversione contabile alla sola condizione che il committente sia un soggetto passivo d'imposta ed indipendentemente dall'attività da questi esercitata ed indipendentemente dal rapporto negoziale con il prestatore (appalto o subappalto)

# L'estensione del reverse charge

- Il reverse charge assume carattere oggettivo, applicandosi in ogni caso quando il committente è un soggetto passivo che agisce in quanto tale.
- In base al nuovo testo della disposizione (la nuova lett. a – ter) le prestazioni non devono essere rese nel settore dell'edilizia. Non dovrebbe assumere rilevanza la codifica Ateco 2007 assumendo più correttamente rilievo la prestazione materialmente erogata.
- Sono escluse le manutenzioni di impianti e le cessioni di beni con posa in opera

# Ambito di applicazione

Prestazioni di pulizia, demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici

Meccanismo del reverse charge: presupposti per le prestazioni di cui all'art. 17, comma 6, lett. a) del D.P.R. n. 633/1972

- **Non è necessario che le prestazioni siano rese** in esecuzione di un contratto di subappalto;
- **Non devono essere rese** nel settore edile (sezione F Atecofin 2004); ma devono essere quelle di cui alla lett. a – ter) relative ad edifici;
- **Non devono essere rese** nei confronti di un appaltatore edile;

# Ambito di applicazione

Committente



Committente



Appaltatore

Prestazioni ex art. 17, c. 6, lett. a - ter) DPR  
633/72

Solo l'appaltatore ha un  
Codice attività compreso  
nella Sezione F della tabella  
Atecofin

Il committente svolge un'attività diversa dall'edilizia ad esempio produce scarpe - si applica il reverse charge anche se l'attività non è compresa nella sezione F ed il contratto è di appalto

# Ambito di applicazione

- Il committente è proprietario e produce scarpe;
- possiede un capannone non ancora completato;
- Si rivolge all'impresa Y per l'installazione degli impianti
- Si applica l'inversione contabile anche se il committente produce scarpe e se la prestazione è resa in un contratto di appalto e non di subappalto