

REVERSE CHARGE IN EDILIZIA E CESSIONE BENI IMMOBILI

 COMMERCIALISTA
TELEMATICO.COM

N.B.: *l'impostazione delle presenti schede, approntate nel mese di marzo 2016, è stata attuata in modo analitico per costituire «documentazione» di analisi. Al riguardo, però, per correttezza si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze.*

a cura di
Giancarlo Modolo

Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***ASPETTI GENERALI**

La Legge di Stabilità 2015, integrando l'art. 17, comma 6 del DPR 633/1972, ha previsto, **con effetto dal 1.1.2015**, ulteriori ipotesi di *reverse charge* ai fini IVA nei settori edili ed energetici per le operazioni effettuate in regime interno tra soggetti passivi d'imposta stabiliti in Italia (ulteriori modifiche apportate dal *D.Lgs. 11.2.2016 n. 24, pubblicato in G.U. 3.3.2016 n. 52*).

L'istituto del *reverse charge*, che è uno strumento tendente a contrastare fenomeni di evasione, consiste in un'**inversione contabile** attraverso la quale l'obbligazione tributaria corrispondente al versamento dell'IVA è posta in capo al destinatario della cessione o della prestazione, in luogo del cedente o prestatore.

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***ASPETTI GENERALI**

L'operatività del *reverse charge* comporta l'emissione della fattura senza applicazione dell'IVA da parte del cedente/prestatore con l'indicazione della norma di riferimento e la dicitura "inversione contabile" (*tale dicitura è obbligatoria solo in presenza di prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del decreto Iva effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA "stabiliti" in altro Paese della UE*).



Il cessionario/committente nel *reverse charge* interno:

- provvede alla successiva integrazione della fattura ricevuta con l'indicazione dell'aliquota propria dei beni/servizi ricevuti e della relativa imposta, nonché dell'annotazione della stessa nel registro delle fatture emesse entro il mese di ricevimento o anche successivamente, ma, comunque, entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese;
- deve, inoltre, annotare lo stesso documento anche nel registro IVA degli acquisti al fine di detrarre l'imposta (salvo limitazioni al diritto della detrazione IVA).

Reverse charge -> operativo se il cessionario/prestatore è un soggetto passivo IVA.

Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi**NUOVE IPOTESI DI REVERSE CHARGE NEL SETTORE EDILE**

L'art. 17, c. 6, decreto Iva, lett. a) e a-bis), prima della modifica prevedeva l'applicabilità del meccanismo del **reverse charge in ambito edilizio** ed in particolare:

- alle **prestazioni di servizi**, compresa la **manodopera**, rese nel **settore edile da soggetti subappaltatori** nei confronti:
 - delle imprese che svolgono **l'attività di costruzione o ristrutturazione** di immobili;
 - dell'**appaltatore principale** o di un **altro subappaltatore**, ad esclusione delle **prestazioni di servizi** rese nei confronti di un **contraente generale** cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori;
- alle **cessioni di fabbricati** o di **porzioni di fabbricato abitativi e strumentali**, imponibili IVA su opzione del cedente, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 8-bis e 8-ter del decreto Iva.

*La Legge di Stabilità 2015 ha introdotto nel c.6 dell'art. 17 la nuova **lettera a-ter**), che assoggetta al regime dell'inversione contabile le seguenti **prestazioni di servizi in edilizia**:*

- *di **pulizia**;*
 - *di **demolizione**;*
 - *di **installazione di impianti**;*
 - *di **completamento**;*
- relative ad edifici.***

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***NUOVE IPOTESI DI REVERSE CHARGE NEL SETTORE EDILE**

La Relazione Illustrativa della Legge di Stabilità 2015 dispone che per le nuove prestazioni di servizi individuate dalla lett. a-ter) il **sistema del reverse charge si applica sempre, a prescindere dal soggetto cui le stesse sono rese**, che pertanto può essere diverso da:

- imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili;
- appaltatore principale o altro subappaltatore;
- contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori.

Ne deriva, quindi, che l'applicabilità del **reverse charge** alle prestazioni di **servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento di edifici**, si deve ritenere prevista **indipendentemente**:

- dal **rapporto contrattuale** in essere tra le parti;
- dal **tipo di attività** esercitata.

Nella medesima Relazione Illustrativa si legge inoltre che *“I contribuenti che pongono in essere le relative cessioni e prestazioni potranno chiedere il rimborso dell'eccedenza detraibile ai sensi dell'art. 30, secondo comma, lettera a)”*.

NUOVE IPOTESI DI REVERSE CHARGE NEL SETTORE EDILE

Rispetto alla disciplina in vigore fino al 31.12.2014, il **sistema del reverse charge risulta esteso** anche ai **contratti di appalto** (*non solo di subappalto*) relativi ad alcune prestazioni di servizi rese nel settore edile (*demolizioni, installazione di impianti, completamento di edifici*) resi a soggetti passivi IVA, operanti in **qualsunque settore**.

Fino al 31.12.2014, per questo tipo di prestazioni il reverse charge poteva essere applicato solamente se:

- in presenza di subappalto reso nei confronti di un appaltatore;
- l'appaltatore esercitava un'attività riconducibile al settore edile (sezione F del codice ATECO);
- anche in strutture diverse da edifici.

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***SERVIZI DI PULIZIA DI EDIFICI**

Art. 199, par. 1, lett. a), Direttiva n. 2006/112/ CE -> consente l'applicazione del reverse charge alle "prestazioni di servizi di costruzione, inclusi i servizi di riparazione, **pulizia**, manutenzione, modifica e demolizione **relative a beni immobili** nonché la consegna di lavori immobiliari ...".

Il reverse charge, quindi, interessa i servizi di pulizia di uffici, negozi, depositi, supermercati, ecc., mentre non trova applicazione se:

- il servizio di pulizia è riferito a beni mobili;
- il cliente non è soggetto passivo IVA (ad es.: soggetto privato, condominio, ecc.).

Soggetti interessati con codici Ateco:

- **81.21.00 - pulizia generale (non specializzata) di edifici;**
- **81.22.02 - altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali;**

In dubbio, invece, le attività comprese nel codice **81.29.10**, inerente a «**disinfezione e disinfezione di edifici, navi, treni, aeroplani eccetera - servizi di fumigazione**», in quanto non strettamente di pulizia.

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***DEMOLIZIONE, INSTALLAZIONE IMPIANTI, COMPLETAMENTO DI EDIFICI**

Con decorrenza dal 1° gennaio 2015, per i servizi di:

- demolizione;
- installazione impianti;
- completamento di edifici;

il *reverse charge* si applica a **prescindere dal rapporto contrattuale** (appalto, subappalto) rilevando, oltre alla sussistenza della soggettività passiva IVA in capo al committente, la **riconducibilità** di tali prestazioni a un **bene qualificato come «edificio»**.

Esempio -> se Rossi srl appalta la realizzazione dell'impianto elettrico di un nuovo edificio a Verdi srl e quest'ultima subappalta parte dei lavori a Gialli srl, in relazione alle modalità applicative del reverse charge dal 1.1.2015, lo stesso si rende applicabile sia da Gialli srl (subappaltatore) nei confronti di Verdi srl che da Verdi srl (appaltatore) nei confronti di Rossi srl (committente).

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***DEMOLIZIONE, INSTALLAZIONE IMPIANTI, COMPLETAMENTO DI EDIFICI**

Precisazione -> poiché la rilevanza oggettiva delle prestazioni di **demolizione, installazione impianti e completamento di edifici** è *avallata dall'inciso, aggiunto nella citata lett. a), in base al quale la disciplina prevista per le prestazioni di subappalto in edilizia si applica ai servizi "diversi da quelli di cui alla lettera a-ter) si ritiene che la fattispecie di cui alla lett. a) sia applicabile soltanto alle prestazioni di servizi che non rientrano nella nuova lett. a-ter).*

Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche:

- a) alle prestazioni di servizi **diversi da quelli di cui alla lettera a-ter)**, 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. 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;
- a-ter) **alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;**

Individuazione dei servizi di completamento -> si ritiene di poter fare riferimento al codice attività **43.3X.XX** (intonacatura, rivestimento di pareti e di muri, tinteggiatura, ecc.).

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***DEMOLIZIONE, INSTALLAZIONE IMPIANTI, COMPLETAMENTO DI EDIFICI**

Il **reverse charge** per servizi di pulizia, demolizione, installazione impianti, completamento di edifici **si rende operativo nel caso di prestazioni riconducibili ad attività contrassegnate dai seguenti codici Ateco.**

<i>prestazioni di servizi di</i>	<i>codice Ateco</i>	<i>applicazione</i>
pulizia	81.2 - Attività di pulizia e disinfestazione	Operativo il reverse charge ex art. 17, comma 6, lettera a-ter), del decreto Iva
demolizione	43.11-Demolizione	
installazione	43.2-Installazione di impianti elettrici, idraulici ed altri lavori di costruzione e installazione	
completamento	43.3-Completamento e finitura di edifici	

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***DEMOLIZIONE, INSTALLAZIONE IMPIANTI, COMPLETAMENTO DI EDIFICI**

Alle **prestazioni inerenti alla demolizione** deve essere applicato il **reverse charge** anche negli altri casi già disciplinati dalla lettera a), del comma 6, dell'art. 17, comma 6, del decreto Iva, riguardanti prestazioni di servizi relative ai seguenti codici Ateco:

<i>prestazioni di servizi di</i>	<i>codice Ateco</i>
demolizione	43.12-Preparazione del cantiere edile
	43.13-Trivellazioni e perforazioni

Al riguardo, è opportuno tenere presente che, in ogni caso, devono risultare rispettate le condizioni previste da tale lettera e cioè la presenza di **«subappalto» nei riguardi di un «appaltatore»**.

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***NUOVE IPOTESI DI REVERSE CHARGE NEL SETTORE ENERGETICO**

Con l'introduzione delle lettere d-bis), d-ter) e d-quater) nel comma 6 dell'art. 17 del **decreto Iva**, per disposto del comma 629 della legge di stabilità 2015, il **reverse charge** è stato anche esteso:

- ai **trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra**, definite dall'articolo 3 della Direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 13 ottobre 2003 (e successive modificazioni) trasferibili a norma dell'articolo 12 della citata Direttiva 2003/87/CE → **nuova lettera d-bis**);
- ai **trasferimenti di altre unità**, che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata Direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi all'energia e al gas → **nuova lettera d-ter**);
- alle **cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore**, ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a), del decreto Iva → **nuova lettera d-quater**).

N.B.: per espressa previsione del comma 631 dell'art. 1 della legge di stabilità 2015, dette **ipotesi di reverse charge sono operative per un periodo di quattro anni (dall'1 gennaio 2015 al 31 dicembre 2018)**.

*Reverse charge in edilizia: aspetti generali introduttivi***CESSIONI DI BANCALI IN LEGNO (PALLET)**

È stata prevista l'applicabilità del **regime del reverse charge**, a decorrere dal **2015**, per le **cessioni di bancali in legno (pallet)** recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

Comma 7 dell'art. 74 decreto Iva recita: “Per le 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, **nonché di bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi ai primo**, intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione, il trasporto e lo stoccaggio senza modificarne la natura, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato. [...]”.

In pratica -> per l'applicazione del reverse charge è rilevante che il pallet sia “non nuovo”.

Attenzione, però, la modifica è stata apportata all'art. 74, inerente alle cessioni di rottami, ecc., laddove le altre fattispecie prevedono che il bene sia **inutilizzabile** rispetto alla primitiva destinazione se non attraverso una fase di lavorazione e trasformazione.