

Prot. n. 143/C/2012

Pregg.mi Sigg.
Titolari e/o legali rappresentanti
delle imprese associate
LORO SEDI

Ragusa, 27 Marzo 2012

Oggetto: **Subappalto e reverse charge.**

Dal 1° gennaio 2007, quindi alle operazioni effettuate a partire da tale data, viene applicato il meccanismo dell'inversione contabile (*il cosiddetto reverse charge*) per le prestazioni di servizi rese in subappalto nel settore edile.

In allegato si propone un utile grafico per la corretta fatturazione, tratto da "Edilizia e territorio".

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 37/E del 29 dicembre 2006 ha chiarito che il reverse charge si applica allorché ricorrano, nel medesimo istante, i seguenti presupposti:

1. **la prestazione deve avere natura edile**
restano, ovviamente, escluse le prestazioni "intellettuali" (ad esempio ingegneri, architetti, geometri, ecc.), nonché le forniture di beni con posa in opera, sempre che il prezzo dei beni sia prevalente rispetto al costo totale dell'operazione, e che la prestazione di servizi consista nella mera posa dei beni, senza alterarne la natura;
2. **si deve essere in presenza di contratti di subappalto o d'opera**
la disposizione si applica non solo ai subappalti riconducibili alla tipologia dell'appalto, ma anche ai subappalti relativi ai contratti d'opera (ad esempio lavori di intonacatura o tinteggiatura) in cui il lavoro personale del prestatore risulta prevalente rispetto all'organizzazione dei mezzi approntati per l'esecuzione del servizio;
3. **sia il subappaltatore che l'appaltatore devono operare nel quadro di un'attività del settore edile**

Di contro, il regime dell'inversione contabile nel settore edile non si applica:

- 1) ai contratti di subappalto in cui l'appaltatore non svolge attività nel comparto dell'edilizia (circolare n. 11/E del 2007);
- 2) alle prestazioni rese direttamente, in forza di contratti d'appalto, nei confronti di imprese di costruzione o di ristrutturazione poiché il reverse charge si applica solo ai contratti di subappalto;
- 3) alle prestazioni di servizi riconducibili ad attività non edili;
- 4) alle cessioni di beni, in quanto la norma fa riferimento unicamente alle prestazioni di servizi, nonché la manodopera, aventi natura "edilizia";
- 5) alle seguenti prestazioni non riconducibili allo schema del subappalto:
 - a) rapporti fra la società consortile, che assume la funzione di coordinamento, che procede al ribaltamento dei costi alle società consorziate consentendo loro di concorrere alle spese in base alle rispettive quote di partecipazione;

b) il consorzio di cooperative allorquando affidi l'esecuzione dei lavori ai soci.

Si ricorda che, l'Agenzia delle Entrate ha proposto l'adozione di un parametro rigidamente ancorato ai codici della sezione F («Costruzioni») della tabella Atecofin (2004), codici Ateco 2007, per individuare il «Settore Edile»:

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

risultano inclusi anche i nuovi lavori, le riparazioni, i rinnovi e restauri, le aggiunte e le alterazioni, la costruzione di edifici e strutture prefabbricate in cantiere e anche le costruzioni temporanee.

Sono, invece, escluse le seguenti attività non comprese nei codici della sezione «F»:

- l'installazione e la manutenzione di prati e giardini;
- la costruzione o l'installazione di attrezzature industriali;
- la pulizia di immobili.

Qualora il subappaltatore effettua prestazioni che oggettivamente sono riconducibili ad una delle attività edili comprese tra quelle della categoria «F», nei confronti di un appaltatore che svolge in via esclusiva o prevalente un'attività che per le caratteristiche sue proprie non può essere classificata in quelle della categoria «F», l'istituto del reverse charge non trova applicazione.

Necessita, quindi, una puntuale verifica dei codici di attività denunciati all'Agenzia delle Entrate in funzione delle attività che in concreto sono abitualmente esercitate dai soggetti coinvolti nel subappalto in edilizia. Per maggiore chiarezza si allega una semplice tabella di verifica.

Modalità operative

- ✓ **il subappaltatore**, in presenza di reverse charge, deve emettere la fattura nei confronti del proprio committente (appaltatore) senza addebito di Iva utilizzando una dicitura del tipo: «operazione ex art. 17, c. 6, lett. a), D.P.R. n. 633/1972 con IVA a carico del destinatario della fattura». Inoltre, dovrà procedere alla registrazione della fattura all'interno del registro Iva vendite di cui agli artt. 23 e 24 del Dpr 633/1972, secondo le regole ordinarie.

In tal modo, il subappaltatore potrebbe trovarsi nella condizione di non poter recuperare temporaneamente l'imposta detratta sui propri acquisti, con l'evidente conseguenza di maturazione sistematica di credito Iva; al riguardo è stato previsto che:

- ai fini della verifica del presupposto per il diritto al rimborso del credito Iva (annuale e infrannuale), le prestazioni di servizi assoggettate al meccanismo dell'inversione contabile si computano per la determinazione dell'aliquota media come previsto dalla normativa in tema di rimborso Iva (art. 30, c. 3, lett. a, D.P.R. n. 633/1972); in pratica è come se per tali operazioni l'aliquota Iva applicata fosse pari a zero;
- resta ferma la possibilità di effettuare la compensazione del credito Iva infrannuale con altri tributi e contributi subordinata alle condizioni richieste dall'art. 30 del Dpr n. 633/1972;
- qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente risulti costituito per almeno l'80% da prestazioni assoggettate al meccanismo del reverse charge,

il limite massimo per la compensazione e i rimborsi in conto fiscale, è elevato a un milione di euro.

Ovviamente, la fattura emessa è esente dall'imposta di bollo.

Infine, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 11/E del 2007, punto 5.1, nel caso in cui il subappaltatore abbia erroneamente emesso una fattura con esposizione dell'Iva in luogo dell'assoggettamento al reverse charge, l'errore può essere corretto mediante l'emissione di nota di accredito entro un anno dall'effettuazione dell'operazione ai sensi dell'art. 26, c. 3, Dpr n. 633/1972.

✓ **L'appaltatore deve:**

- integrare la fattura passiva ricevuta, con l'aliquota IVA prevista per la specifica natura delle prestazioni ricevute;
- registrare la fattura passiva integrata nel proprio registro delle vendite o in quello dei corrispettivi ai fini della liquidazione e versamento dell'imposta.

Entrambi gli adempimenti devono essere assolti entro il mese di ricevimento della fattura stessa ovvero, anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento del documento e con riferimento al mese relativo.

Ai fini della detrazione Iva deve registrare la fattura ricevuta nel registro degli acquisti, ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972.

Nel caso in cui il subappaltatore abbia erroneamente emesso fattura con esposizione dell'Iva, in luogo di un'operazione in regime di reverse charge, è opportuno che l'appaltatore, in attesa di ricevimento della nota di accredito, non porti in detrazione l'imposta, potendo essere contestata nei suoi confronti l'indebita detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 6, c. 6, Dlgs. n. 471/1997.

Disciplina sanzionatoria

Si stabilisce la sanzione amministrativa compresa fra il 100% ed il 200% dell'imposta, con un minimo di euro 258,00, per il cessionario o il committente che non assolve l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi per i quali si applica il meccanismo dell'inversione contabile.

La stessa sanzione si applica al cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone però il pagamento.

In deroga alle anzidette disposizioni, è tuttavia previsto che anche se l'imposta è stata irregolarmente assolta dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto alla detrazione ai sensi dell'art. 19 del Dpr n. 633/1972, la violazione è punibile con la sanzione pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta con un minimo di euro 258,00.

Come di consueto gli Uffici restano a disposizione per eventuali chiarimenti in merito.
Distinti saluti

ANCE | RAGUSA
Il Direttore
(Dott. Ing. Giuseppe Guglielmino)