

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

NOVITÀ IN TEMA DI OPERAZIONI SOGGETTE AL REVERSE CHARGE AI FINI IVA

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

La legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. Legge di Stabilità) ha introdotto novità in tema di operazioni soggette al reverse charge ai fini Iva, con l'obiettivo di prevenire frodi fiscali e combattere l'evasione connessa al versamento dell'Iva.

In particolare la legge suindicata ha ampliato la platea delle operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile che, secondo quanto previsto dall'articolo 17, comma 5, D.P.R. n. 633/1972, prevede l'assolvimento dell'Iva direttamente dal cessionario soggetto passivo d'imposta.

A tale fine:

- la fattura è emessa dal cedente/prestatore senza addebito di Iva con l'annotazione "inversione contabile" e l'eventuale indicazione della norma;
- la fattura è integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;
- la fattura è annotata dal cessionario sia nel registro delle fatture emesse o corrispettivi (entro il mese di ricevimento o anche successivamente, ma comunque entro 15 giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese) sia nel registro degli acquisti.

Attualmente, l'ordinamento e più precisamente l'art. 17, comma 6 del D.P.R. n. 633/1972, prevede l'assoggettamento a inversione contabile per le seguenti operazioni:

- **cessioni di oro industriale** e da investimento (in quest'ultimo caso, limitatamente all'ipotesi in cui il cedente abbia esercitato l'opzione per l'imponibilità);
- **prestazioni di servizi rese da subappaltatori** nei confronti di imprese appaltatrici che svolgono attività di costruzione, o ad altre imprese subappaltatrici;
- **cessioni di fabbricati** o porzioni di fabbricati per le quali il cedente abbia scelto di applicare l'Iva, mediante opzione nell'atto di vendita;
- **vendita di telefoni cellulari** in grado di connettersi ad una rete munita di licenza e funzionanti a frequenze specifiche;
- **cessioni di dispositivi a circuito integrato**, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati a consumatori finali.

I SETTORI DI NUOVA INTRODUZIONE

Il comma 629, della Legge di Stabilità 2015, integrando e modificando l'elenco delle attività succitate già previste dall'articolo 17, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972, ha previsto l'applicazione del meccanismo del reverse charge ai seguenti altri comparti:

- **prestazioni di servizi di pulizia negli edifici** (lettera a-ter);
- **settore edile** (lettera a e lettera a-ter);
- **settore energetico**: trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra (lettera d-bis), trasferimenti di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (lettera d-ter), cessioni di gas e di energia elettrica a soggetti passivi rivenditori (lettera d-quater);
- **grande distribuzione organizzata**: cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, supermercati, discount alimentari (lettera d-quinquies).

Inoltre, il comma 629, lettera d), della Legge n. 190/2014 ha modificato l'articolo 74, comma 7, del D.P.R. n. 633/72, prevedendo l'applicazione dell'Iva dal cessionario, soggetto passivo d'imposta, alle **cessioni di bancali in legno (pallet)** recuperati ai cicli di utilizzo successivo al primo.

70032 BITONTO (BA) - Via Piave, 47 - Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 - C.F.: SRC VTI 67H26 A893M - P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Si ritiene che, ai fini dell'applicazione del reverse charge alle cessioni di bancali in legno, l'unica condizione richiesta è che "siano recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo": è sufficiente, quindi, che il pallet non sia "nuovo", mentre non dovrebbe rilevare il fatto, richiesto per i rottami, di essere inutilizzabili rispetto alla loro primitiva destinazione se non attraverso una fase di lavorazione e trasformazione. Su tale interpretazione è stato richiesto un pronunciamento ufficiale da parte dell'Agenzia delle entrate.

ULTERIORI PRECISAZIONI

A decorrere dal 1° gennaio 2015 sulle prestazioni di demolizione, di installazione di impianti e di completamento si applica il reverse charge sia per i contratti di appalto e subappalto reso nei confronti di un soggetto passivo IVA esercente un'attività esercitata nel settore edile. Per tutte le altre attività (diverse da quelle di installazione di impianti, demolizione e completamento) rientranti nel settore F il reverse charge continua ad applicarsi solo alle ipotesi di subappalto.

Le nuove operazioni interessate dall'inversione contabile (art. 17 c. 6 nuova lett. a-ter del DPR 633/1972) riguardano, a decorrere dal 01.01.2015, le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento, sempre che si tratti di prestazioni relative ad edifici. Queste prestazioni, quindi, non rientrano nel reverse charge se non sono riconducibili a un bene qualificabile come edificio.

Il meccanismo di inversione contabile è obbligatorio anche sulle prestazioni di servizio su edifici effettuate nel 2014 nei confronti di soggetti passivi IVA, il cui pagamento o fatturazione avviene successivamente al 1° gennaio 2015.

DECORRENZA E DURATA DI APPLICAZIONE

I settori di nuova introduzione applicano il reverse charge alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2015, secondo le regole previste nell'articolo 6, del D.P.R. n. 633/72 (per le prestazioni di servizi: il momento del pagamento del corrispettivo o, se anteriore, quello della fatturazione; per le cessioni di beni mobili: il momento della consegna o spedizione o, se anteriore, quello della fatturazione).

Fanno eccezione, come previsto dall'articolo 1, comma 632, Legge di Stabilità per il 2015, le cessioni di beni effettuate nei confronti della grande distribuzione, per le quali occorre attendere il rilascio di una specifica autorizzazione da parte del Consiglio dell'Unione Europea.

Inoltre, l'applicazione del reverse charge è prevista con una durata limitata a un periodo di quattro anni (quindi, fino al 2018) per le cessioni e prestazioni relative al settore energetico e per le cessioni alla grande distribuzione.

Attività	Decorrenza	Durata
Prestazioni di servizi di pulizia negli edifici (lettera a-ter)	1° gennaio 2015	a regime
Settore edile (lettera a e lettera a-ter)	1° gennaio 2015	a regime
Settore energetico: trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra (lettera d-bis), trasferimenti di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (lettera d-ter), cessioni di gas e di energia elettrica a soggetti passivi rivenditori (lettera d-quater)	1° gennaio 2015	4 anni

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Grande distribuzione organizzata: cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati, supermercati, discount alimentari (lettera d-quinquies)	Sospesa, fino al rilascio dell'autorizzazione comunitaria	4 anni
Cessioni di bancali di legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo	1° gennaio 2015	a regime

CODICI ATECO NUOVO REVERSE CHARGE

Per individuare esattamente i settori a cui si applica il nuovo reverse charge, si deve tener conto della tabella ATECO 2007 classificazione attività svolte dall'impresa e dalla società.

Per meglio chiarire tale classificazione, è intervenuta la Relazione Tecnica allegata al provvedimento, che ne ha definito i nuovi settori reverse charge 2015 sui Codici ATECO.

SERVIZI DI PULIZIA NEGLI EDIFICI (art. 17, comma 6, lettera a-ter), D.P.R. n. 633/72)

Per l'individuazione delle prestazioni di pulizia si fa riferimento al gruppo 81.2 dell'ATECO 2007 ad esclusione di quelle di pulizia di beni diversi da edifici (esempio: treni, autobus, cisterne, macchinari industriali, ecc).

Il reverse charge si applica alle prestazioni riconducibili ai seguenti codici attività:

- 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 (escluse le attività di pulizia di impianti e macchinari);
- 81.29.10 Servizi di disinfestazione (limitatamente alle prestazioni riferite agli edifici).

Si ritiene non rientrino nell'ambito di applicazione del reverse charge le attività individuate dai seguenti codici Ateco:

- 81.22.01 Attività di sterilizzazione di attrezzature medico sanitarie;
- 81.29.91 Pulizia e lavaggio di aree pubbliche, rimozione di neve e ghiaccio;
- 81.29.99 Altre attività di pulizia nca (pulizia e manutenzione di piscine, treni, cisterne, ecc).

Per quanto riguarda le prestazioni di servizi di pulizia si deve sottolineare che queste devono riguardare edifici o porzioni di essi. Quindi, la disposizione si applicherà anche a prestazione di pulizie effettuate nei confronti di uffici professionali a condizione che la prestazione sia posta in essere nei confronti di un soggetto passivo IVA.

I servizi di pulizia erogati a privati, tra cui i condomini, rimangono sottoposti alla normativa ordinaria così come i servizi di pulizia non eseguiti su edifici (es. autolavaggio).

SETTORE EDILE (art. 17, comma 6, lettere a), a-ter), D.P.R. n. 633/72)

La nuova formulazione della lettera a), coordinata con la lettera a-ter), di nuova introduzione, comporta l'estensione del reverse charge anche ai contratti di appalto (non solo di subappalto), relativi ad alcune prestazioni di servizi rese nel settore edile e consistenti in demolizioni, installazione di impianti, e completamento di edifici.

Tali prestazioni, ora espressamente previste dalla nuova lettera a-ter), erano già ricomprese nella più ampia sezione F della tabella Ateco 2007 contraddistinte da specifici codici rientranti nei seguenti gruppi:

- **43.1** Demolizione e preparazione del cantiere edile
- **43.2** Installazione di impianti elettrici, idraulici ed altri lavori di costruzione e installazione
- **43.3** Completamento e finitura di edifici

70032 BITONTO (BA) - Via Piave, 47 - Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 - C.F.: SRC VTI 67H26 A893M - P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Demolizione edifici (43.1)

- 43.11.00 Demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture (con esclusione della demolizione di altre strutture diverse dagli edifici).

Si ritiene non rientrino nell'ambito di applicazione del reverse charge le attività individuate dai seguenti codici Ateco:

- 43.12.00 Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno;
- 43.13.00 Trivellazioni e perforazioni.

Installazione impianti (43.2)

- 43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione);
- 43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione);
- 43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione;
- 43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione);
- 43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione);
- 43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili;
- 43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni;
- 43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione nca (limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici).

Si ritiene non rientrino nell'ambito di applicazione del reverse charge le attività individuate dai seguenti codici Ateco:

- 43.22.04 Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione);
- 43.22.05 Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione)

perché sono attività che riguardano installazione di impianti non su edifici.

Completamento (43.3)

- 43.31.00 Intonacatura e stuccatura
- 43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
- 43.32.02 Posa in opera infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili (NOTA: per arredi s'intendono solo quelli che concorrono al completamento dell'edificio. Non vi ricade, quindi, il mero montaggio del mobilio di arredamento)
- 43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri
- 43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri
- 43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili - muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici)
- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici nca.

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it