

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista
Aldo Fazzini - Consulente aziendale

Corrado Quartarone - Dottore commercialista
Diego Borsellino - Consulente finanza agevolata

CIRCOLARE N. 5/2015

Ai gentili Clienti

Loro sedi

OGGETTO: PRIMI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA ENTRATE SU REVERSE CHARGE

L'articolo 1, commi 629 e 631 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 ha disposto l'estensione del meccanismo di assolvimento dell'IVA mediante l'inversione contabile a nuove fattispecie nell'ambito del settore edile ed energetico integrando l'art. 17 D.P.R. 633/1972 con le nuove lettere:

- a-ter "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici"
- d-bis "trasferimento di quote di emissioni di gas a effetto serra"
- d-ter "trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica"
- d-quater "cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo-rivenditori di cui all'art. 7 bis co 3 lettera a D.P.R. 633/1972"
- d-quinquies "cessioni di beni, anche tramite commissionari, effettuate nei confronti di ipermercati, supermercati e discount alimentari"

E' stato inoltre modificato l'art. 74, comma 7 DPR 633/1972 prevedendo che il meccanismo dell'inversione contabile alle cessioni di bancali di legno recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

PRESTAZIONI DI SERVIZI DI PULIZIA, DI DEMOLIZIONE, DI INSTALLAZIONE DI IMPIANTI E DI COMPLETAMENTO RELATIVE AD EDIFICI

La nuova disposizione trova i suoi fondamenti nella direttiva comunitaria n. 2006/112/CE secondo cui "gli Stati Membri possono stabilire che il debitore d'imposta sia il soggetto passivo nei cui confronti sono effettuate prestazioni di servizi di costruzione, inclusi i servizi di riparazione, pulizia, manutenzione, modifica e demolizione relative a beni immobili".

La normativa tributaria italiana aveva in parte recepito la direttiva enunciata, prevedendo all'art. 17 comma 6, lettera a D.P.R. 633/1972 , l'applicazione del reverse charge alle prestazioni di servizi rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nel confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili, ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore.

Per effetto della novellata lettera a-ter dell'art 17 comma 6 DPR 633/1972, l'obbligo di inversione contabile viene ora esteso alle prestazioni di seguito elencate, se relative agli edifici:

1

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

1. servizi di pulizia
2. demolizione
3. installazione di impianti
4. completamento.

Dopo mesi di incertezza, recentemente l'Agenzia delle Entrate è intervenuta con la circolare n. 14/E del 27/03/2015, fornendo i primi chiarimenti circa l'ambito oggetto e soggettivo di applicazione .

In primis è sancito che le operazioni di cui alla lettera a-ter) debbano essere individuate facendo esclusivamente riferimento ai codici attività della Tabella ATECO 2007 pertanto di seguito evidenziamo i codice attività che sono da considerarsi per una corretta esecuzione del disposto normativo in esame.

Servizi di Pulizia

Sono da ricomprendere nell'ambito applicativo, se riferiti ad edifici, i servizi di:

- COD. 81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici
- COD. 81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali

Per quanto concerne il codice ateco 81.22.02, per espressa esclusione, le attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali non sono da assoggettare al meccanismo dell'inversione contabile

Demolizione, installazione di impianti e completamento degli edifici

Trattasi di attività espressamente menzionate nelle tabelle ATECO 2007 ovvero

- COD. 43.11.00 Demolizione
- COD. 43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
- COD. 43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
- COD. 43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
- COD. 43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)
- COD. 43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)
- COD. 43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili
- COD. 43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
- COD. 43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (limitatamente alle prestazioni relative ad edifici)

Completamento di edifici

Ai fini dell'individuazione delle prestazioni rientranti nella nozione di "completamento di edifici" si fa ancora riferimento alle classificazioni fornite dai seguenti codici attività

- COD. 43.31.00 Intonacatura e stuccatura

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

- COD. 43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
- COD. 43.32.02 Posa in opera di infissi, controsoffitti, pareti mobili e simili
- COD. 43.33.00 Rivestimento di pavimenti e muri
- COD. 43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri
- COD. 43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili – muratori (*limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici*)
- COD. 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

L'agenzia Entrate nella circolare 17/E del 2015 evidenzia inoltre che in presenza di un unico contratto, comprensivo di una pluralità di servizi, con diverso regime iva applicabile, si dovrà procedere all'individuazione delle singole operazioni assoggettabili al regime del reverse charge.

CESSIONI DI PALLET RECUPERATI

La condizione necessaria ai fini dell'applicazione del reverse charge alla cessione di bancali di legno è che questi siano pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

Le legge di stabilità ha previsto che “per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli Organi dello Stato, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ...(omissis)...per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori di imposta ai sensi delle disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del MEF”.

La norma introduttiva dello Split Payment ha espressamente previsto che per i servizi in commento, soggetti al meccanismo dell'inversione contabile, ove quindi il debitore dell'imposta è il “soggetto pubblico”, lo stesso non trova applicazione.

REVERSE CHARGE E IVA PER CASSA

L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, costituendo una deroga alle ordinarie modalità di assolvimento dell'imposta sul valore aggiunto, esclude l'applicabilità dell'IVA per cassa relativamente a tali operazioni; le operazioni effettuate fino al 31.12.2014, ancorchè assoggettabili secondo le nuove previsioni di legge all'inversione contabile, restano soggette al regime del cash accounting.

REVERSE CHARGE E DICHIARAZIONE DI INTENTO

Relativamente gli acquisti effettuati senza il pagamento dell'imposta ai sensi dell'art. 8 comma 1, lettera c) del DPR 633/1972 l'Agenzia delle Entrate, nella succitata circolare, precisa che “qualora la lettera di intento inviata dall'esportatore abituale sia emessa con riferimento ad operazioni assoggettabili al reverse charge, relativamente a tali operazioni troverà applicazione la disciplina dell'inversione contabile in quanto, per le sue finalità antifrode, la stessa costituisce la regola prioritaria.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

SOGGETTI ESONERATI

A titolo semplificativo, fra i soggetti esonerati dall'applicazione dell'inversione contabile rientrano:

1. i produttori agricoli con volume d'affari con superiore a euro 7.000 di cui all'art. 34, comma 6 del DPR 633/1972
2. gli esercenti l'attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al DPR 640/1972 ai quali si applicano in materia di IVA le disposizioni di cui all'art. 74, sesto comma DPR 633/1972
3. gli enti che hanno optato per le disposizioni di cui alla legge n. 398 del 16 dicembre 1991
4. i soggetti che effettuano spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le attività di cui alla tabella C allegata al DPR n. 633/1972 che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a euro 25.822,84

CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA

Stante le condizioni di incertezza sopraggiunte con l'entrata in vigore delle nuove disposizioni qui esaminate, in ossequio ai principi sanciti dallo Statuto del contribuente, sono fatti salvi, con mancata applicazioni di sanzioni, eventuali comportamenti difforni adottati dai contribuenti, sino alla data di emanazione della circolare n. 14/E dell'Agenzia delle Entrate, ovvero 27/03/2015

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Legnano (MI), 08/04/2015

Studio Giuliano