

CIRCOLARE N. 9/2015

Reggio nell'Emilia, li 31/3/2015

Via G. Gutenberg, 3
42124 - Reggio Emilia
Tel. +39.0522.271220
Fax +39.0522.271432
info@studiobaldi.it
studiobaldi.it

Cod. Fisc. e P.IVA 00734370356

Ai Signori ed alle Società in indirizzo

Altri uffici in:
Via S. Damiano, 9
20122 Milano
Tel. +39.02.58318214
Fax +39 02.58310893
milano@studiobaldi.it

Via Cipro, 4/h
00136 Roma
Tel. +39.06.94539140
Fax +39.06.94539141
roma@studiobaldi.it

OGGETTO: Chiarimenti sulle nuove fattispecie di <reverse charge> - Art. 1, commi 629 e 631, Legge n. 190/2014 (Finanziaria 2015) – Art. 17, comma VI, D.P.R. n. 633/1972 – Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 27.3.2015

*Dottori Commercialisti
& Revisori Legali
Associati*

Carlo Baldi*
Werther Badodi
Fabrizio Bagni
Bruno Bartoli
Matteo Bedogna
Simone Caprari
Fausto Carboni
Sergio Carboni
Luca Carra
Claudia Catellani
Saimon Conconi
Andrea Davoli
Andrea Magnanini
Guido Prati
Luigi Spadaccini

* Professore Ordinario di
Economia Aziendale presso L.U.de.S.

Collaboratori

Alessandro Badodi
Zainab Ben Mokhchane
Giovanni Bevivino
Cristina Corradini
Elisa Martinelli
Niccolò Reggi
Giulia Pergreffi
Luca Rinaldi
Filippo Salvardi
Alessia Travagliani

Come noto, l'art. 1, comma 629, lett. a), Finanziaria 2015, ha introdotto all'art. 17, comma 6, DPR n. 633/72 nuove fattispecie di applicazione del **reverse charge**, ossia:

- **prestazioni di servizi** di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento, **relative ad edifici** (lett. a-ter);
- **trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra**, altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla Direttiva n. 2003/87/CE e certificati relativi a gas e energia elettrica nonché cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo rivenditore (lett. d-bis, d-ter e d-quater);
- **cessioni di beni** effettuate **nei confronti di ipermercati, supermercati e discount alimentari** (lett. d-quinquies).

Inoltre, per effetto della modifica dell'art. 74, comma 7, DPR n. 633/72 ad opera della lett. d) del citato comma 629, il reverse charge già previsto per i "rottami" è applicabile anche alle **cessioni di pallet**.

Recentemente l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare 27.3.2015, n. 14/E, ha fornito i "primi chiarimenti", di seguito esaminati, in merito alle nuove fattispecie di applicazione del reverse charge nel settore edile ed energetico nonché alle cessioni di pallet.

Detta estensione è stata prevista, come evidenziato dall'Agenzia, al fine di ridurre i fenomeni di frode e di evasione dell'IVA "in particolari settori a rischio", evitando che l'acquirente "porti in detrazione l'imposta che il cedente non provvede a versare all'erario". Si rammenta, infatti, che il reverse charge prevede il trasferimento degli obblighi di assolvimento dell'IVA dal cedente/prestatore all'acquirente/committente.

PRESTAZIONI DI SERVIZI RELATIVE AD EDIFICI

Nel settore edile, come evidenziato nella Circolare n. 14/E in esame, dal 2007 il reverse charge è applicabile alle prestazioni di servizi rese dai subappaltatori nel settore edile ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a), DPR n. 633/72, ossia, "alle prestazioni di servizi, 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". In particolare il reverse charge:

- si applica ai casi in cui i subappaltatori effettuano servizi nei confronti di imprese del comparto edilizio che si pongono quali appaltatori o, a loro volta, subappaltatori in relazione alla realizzazione dell'intervento edilizio;
- non è applicabile alle prestazioni di servizi rese, in forza di contratti d'appalto, direttamente nei confronti delle imprese di costruzione/ristrutturazione nonché alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale cui è affidata dal committente la totalità dei lavori (c.d. "general contractor").

Dal punto di vista soggettivo il meccanismo interessa i subappaltatori che svolgono, anche se in via non esclusiva o prevalente, un'attività ricompresa nella Sezione F della Tabella Ateco 2007.

Ora, a seguito delle novità introdotte dalla Finanziaria 2015, il citato meccanismo è esteso a nuove fattispecie del settore edile, alcune delle quali (prestazioni di demolizione, installazione di impianti e completamento) già interessate dal reverse charge di cui alla citata lett. a) dell'art. 17, altre "non rientranti nel comparto edile propriamente inteso" (servizi di pulizia).

A tale proposito la citata Circolare n. 14/E evidenzia che "il contenuto della lettera a-ter) risulta oggettivamente **contiguo e complementare** rispetto alla previsione di cui alla lettera a) ... ma, al contempo, **se ne differenzia** sotto molteplici aspetti".

NUOVE PRESTAZIONI INTERESSATE DAL REVERSE CHARGE

Il reverse charge è applicabile alle prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento, relative ad edifici a decorrere dalle **fatture emesse dall'1.1.2015**.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 14/E in esame la nozione di **edificio** va intesa in senso restrittivo e va pertanto riferita esclusivamente ai **fabbricati** e non "alla più ampia categoria dei **beni immobili**".

Non rientrano nella disposizione in esame, quindi, le prestazioni:

- aventi ad oggetto, ad esempio, **terreni, parti del suolo, parcheggi, piscine, giardini**, ecc., **salvo** che gli stessi costituiscano una **parte integrante dell'edificio** stesso (ad esempio, piscina collocata sul terrazzo, giardino pensile, impianto fotovoltaico collocato sul tetto);
- **relative a beni mobili "di ogni tipo"**.

In particolare le prestazioni soggette al reverse charge riguardano i fabbricati ad **uso abitativo o strumentale** anche se di **nuova costruzione** nonché **parti di essi** (ad esempio, singolo locale di un edificio), compresi quelli in **corso di costruzione** rientranti nella categoria catastale F/3 e le **unità in corso di definizione** rientranti nella categoria catastale F/4.

Al fine di individuare le **prestazioni** in esame, "in una logica di semplificazione, allo scopo di evitare incertezze interpretative", va fatto riferimento ai **codici attività della Tabella Ateco 2007**.

Come precisato nella Circolare n. 14/E in esame, **non rileva**:

- il fatto che il **prestatore operi nel settore edile**, ossia che svolga un'attività ricompresa nella Sezione F della predetta Tabella. Di conseguenza è necessario avere riguardo esclusivamente alla tipologia di prestazione e non anche all'attività esercitata dal prestatore;
- il fatto che le prestazioni siano **rese dal subappaltatore** nei confronti di imprese di costruzione/ristrutturazione nonché nei confronti di un contraente generale;
- il **rapporto contrattuale stipulato tra le parti** e la **tipologia di attività esercitata**, come peraltro già evidenziato nella Relazione tecnica alla Finanziaria 2015 secondo la quale il reverse charge interessa non solo le prestazioni effettuate nell'ambito di contratti di subappalto, ma tutte le prestazioni rese nei rapporti tra soggetti passivi IVA, anche nei confronti di committenti che non operano nel settore edile o dei contraenti generali.

Per tali nuove ipotesi quindi 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 **riconciliabilità** di tali prestazioni a un bene qualificato **edificio**.

Va peraltro evidenziato che il disposto di cui alla lett. a) del citato art. 17 "continua ... ad applicarsi solo alle ipotesi di subappalto relativamente alle attività identificate dalla sezione F [della Tabella Ateco], diverse da quelle di installazione di impianti, demolizione e completamento". Così, ad esempio:

Prestazioni di completamento di un edificio rese nei confronti di un'impresa di costruzioni, in virtù di un contratto d'appalto	Reverse charge di cui alla nuova lett. a-ter)
Prestazioni di pulizia rese da un'impresa nei confronti di uno studio professionale	
Costruzione di un edificio	Reverse charge di cui alla lett. a) solo per prestazioni in subappalto rese nei confronti dell'appaltatore

L'Agenzia, ribadendo quanto già chiarito nella Circolare 29.12.2006, n. 37/E, conferma che le forniture di beni con posa in opera sono escluse dall'applicazione del reverse charge.

Tenendo presente che nelle citate operazioni la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene, ai fini IVA le stesse costituiscono infatti cessioni di beni e non prestazioni di servizi

Servizi di pulizia di edifici

I **servizi di pulizia di edifici** (ad esempio, servizio di pulizia reso da un'impresa nei confronti di una società/studio professionale) sono soggetti all'inversione contabile se rientranti nelle attività di cui ai seguenti codici Ateco 2007

Servizi di pulizia

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.

Ancorché detto codice riguarda anche la pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali, il reverse charge non è applicabile a dette operazioni posto che tali beni non rientrano nella nozione di edifici.


Dal meccanismo in esame risultano quindi **escluse le attività di disinfestazione** (codice attività 81.29.10).

Servizi di demolizione, installazione impianti, completamento di edifici

Relativamente alle prestazioni di servizi di **demolizione ed installazione di impianti** relative ad edifici, va fatto riferimento ai seguenti codici attività:

Demolizione	43.11.00	demolizione
Installazione di impianti	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)
Installazione di impianti	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 n.c.a. (limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici)

Con riguardo alle prestazioni di **completamento di edifici**, l’Agenzia, dopo aver evidenziato che detto termine “è utilizzato dal Legislatore in modo **atecnico**”, chiarisce che è necessario fare riferimento ai seguenti codici attività:

Completamento di edifici	43.31.00	intonacatura e stuccatura
	43.32.01	posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
	43.32.02	posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili
		 La posa in opera di “arredi” è esclusa dall’applicazione del reverse charge, in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici.
	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 n.c.a. “completamento di edifici”

Come specificato nella Circolare n. 14/E in esame:

- sono **sogette al reverse charge** le prestazioni di servizi consistenti nel **rifacimento di una facciata di un edificio**;
- sono **escluse** dal reverse charge le prestazioni di servizi relative alla **preparazione di un cantiere** identificate dal **codice attività 43.12** in quanto riferite alla fase “*propedeutica della costruzione*”.

Dall’interpretazione “semplificatoria” (condivisibile) dell’Agenzia delle Entrate appare quindi risolta la questione delle manutenzioni/riparazioni. Ciò però si traduce in un aumento del credito IVA non sempre “recuperabile” tramite la compensazione nel mod. F24, che richiede, in caso di rimborso annuale/trimestrale, il sostenimento di costi (fideiussione, visto di conformità).

Contratto unico con pluralità di prestazioni

Qualora un unico contratto comprenda una pluralità di prestazioni di servizi, soltanto in parte soggette a reverse charge, come precisato nella citata Circolare n. 14/E, è necessario scomporre le operazioni in quanto l’inversione contabile “*costituisce la regola prioritaria*” (è il caso, ad esempio, di un contratto che prevede l’installazione di impianti e altre generiche prestazioni di servizi).

In particolare, “*le singole prestazioni soggette a reverse charge dovranno essere distinte dalle altre prestazioni di servizi ai fini della fatturazione, in quanto soggette in via autonoma al meccanismo dell’inversione contabile*”. L’Agenzia, tuttavia evidenziando che “*stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, le indicazioni sopra fornite potrebbero risultare di difficile applicazione con riferimento all’ipotesi di un contratto unico di appalto – comprensivo anche di prestazioni soggette a reverse charge ai sensi della lettera a-ter) – avente ad oggetto la costruzione di un edificio ovvero interventi di restauro, di risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia di cui all’articolo 3, comma 1, lettere c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380*” ritiene che:

“*in una logica di semplificazione ... anche con riferimento alle prestazioni riconducibili alla lettera a-ter), trovino applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del reverse charge*”.

Di conseguenza non è necessario scomporre le prestazioni qualora il contratto avente ad oggetto la ristrutturazione di un edificio preveda anche l’installazione di impianti. In tal caso l’intera prestazione sarà soggetta ad IVA con le modalità ordinarie e non dovrà quindi essere applicato il reverse charge.

SETTORE ENERGETICO

Con riferimento all’estensione del reverse charge alle operazioni del settore energetico di cui

alle nuove lett. d-bis), d-ter) e d-quater) del comma 6 dell'art. 17, DPR n. 633/72, dopo aver ribadito che la disposizione ha carattere temporaneo (fino al 31.12.2018), l'Agenzia delle Entrate fornisce le seguenti precisazioni.

Art. 17, comma 6, DPR n. 633/72 Ambito di applicazione:

lett. d-bis)

Per individuare i *“trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra”* va fatto riferimento agli artt. 3 e 12, Direttiva n. 2003/87/CE, le cui disposizioni sono state recepite, tra gli altri, con il D.Lgs. n. 216/2006 e il D.Lgs. n. 30/2013.

lett. d-ter)

In tale ambito vanno **ricompresi** i trasferimenti aventi ad oggetto:

- come già precisato nella Circolare 19.2.2015, n. 6/E, i *“certificati che hanno finalità di incentivazione dell'efficienza energetica o della produzione di energia da fonti rinnovabili”* quali, ad esempio:
 - i **certificati verdi** introdotti dal D.Lgs. n. 79/99;
 - i **certificati bianchi** di cui ai DD.MM. 20.7.2004, 21.12.2007 e 28.12.2012;
 - le **garanzie di origine** introdotte dal D.Lgs. n. 28/2011;
 - le unità di riduzione delle emissioni (ERU);
 - le riduzioni certificate delle emissioni (CER).

lett. d-quater)

Con riferimento all'individuazione del *“soggetto passivo – rivenditore”*, definito quale *“soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas, energia elettrica (...) è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile”*, l'Agenzia precisa che:

- se una parte del prodotto è destinato al consumo immediato del soggetto in esame, la qualifica di *“rivenditore”* non viene meno se detto consumo è di trascurabile entità;
- *“non è necessario avere riguardo al complesso delle attività svolte ... ma bisogna esaminare il comportamento del soggetto in relazione ai singoli acquisti di gas ed elettricità”*.

Sono escluse dall'ambito di applicazione della norma in esame le cessioni aventi ad oggetto gas di petrolio liquefatto (GPL).

CESSIONI DI PALLET “RECUPERATI”

Come accennato, l'art. 1, comma 629, lett. d), Finanziaria 2015, modificando l'art. 74, comma 7, DPR n. 633/72, assoggetta al regime IVA dei *“rottami”* anche le cessioni di bancali in legno (pallet) recuperati a cicli di utilizzo successivi al primo, con applicazione alle stesse, a decorrere dall'1.1.2015, del reverse charge.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 14/E in esame precisa che, ai fini dell'applicazione del reverse charge alle cessioni di bancali in legno, la condizione per cui gli stessi siano *“recuperati a cicli di utilizzo successivi al primo”* è:

- necessaria *“considerato che la novella normativa ... ha una evidente finalità antifrode”*;
- sufficiente per cui non è richiesta, a differenza dei rottami, che i pallets siano inutilizzabili rispetto all'originaria destinazione se non tramite una fase di lavorazione / trasformazione.

Pertanto, l'Agenzia precisa che con l'espressione *“recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo”* va fatto riferimento:

“a tutte le fasi successive alla prima immissione in commercio del pallet nuovo. Ciò in quanto il bene – essendo normalmente sottoposto a trasporto, magazzinaggio, selezione, etc. – è di fatto un bene recuperato ad un ciclo di utilizzo successivo al primo”.

Di conseguenza, vanno assoggettate al reverse charge tutte le fasi di rivendita successive alla prima.

SOGGETTI ESCLUSI DAL REVERSE CHARGE

Il reverse charge **non trova applicazione** per le prestazioni di servizi rese nei confronti di soggetti che, **beneficiando di particolari regimi fiscali**, sono **esonerati dagli adempimenti IVA** previsti dal DPR n. 633/72 (annotazione nel registro delle fatture emesse / corrispettivi nonché in quello degli acquisti).

Così, ad esempio, l'Agenzia individua i seguenti **soggetti esonerati** dall'adempimento in esame:

- **produttori agricoli esonerati** ex art. 34, comma 6, DPR n. 633/72;
- **esercenti attività di intrattenimento** di cui alla Tariffa allegata al DPR n. 640/72 ai quali si applicano le disposizioni IVA ex art. 74, comma 6, DPR n. 633/72;
- **soggetti che hanno optato il regime forfetario** ex Legge n. 398/91;
- **soggetti che effettuano spettacoli viaggianti**, nonché coloro che svolgono le altre attività di cui alla Tabella C allegata al DPR n. 633/72 (spettacoli cinematografici e misti di cinema e avanspettacolo, sportivi, ecc.), che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore ad € 25.822,84 ex art. 74-quater, comma 5, DPR n. 633/72.

CASI PARTICOLARI

Nella Circolare n. 14/E in esame l'Agenzia delle Entrate ha inoltre:

- esaminato i rapporti tra reverse charge e nuovo regime forfetario / IVA per cassa / split payment;
- specificato le modalità di applicazione del reverse charge da parte di consorzi / enti non commerciali, nonché in presenza di operazioni con utilizzo del plafond.

Regime forfetario

Come noto, l'art. 1, commi da 54 a 89, Finanziaria 2015 ha introdotto, a decorrere dal 2015, il nuovo regime forfetario riservato alle persone fisiche (imprese e lavoratori autonomi).

Considerato che tali soggetti beneficiano di una serie di semplificazioni e in particolare con riguardo all'IVA:

- sono esonerati dall'applicazione e dal versamento dell'imposta;
- sono tenuti alla numerazione e conservazione delle fatture d'acquisto /bollette doganali, all'obbligo di certificazione dei corrispettivi e conservazione dei relativi documenti;
- sono obbligati ad emettere fattura (senza addebito dell'IVA a titolo di rivalsa), riportando l'annotazione "*Operazione in franchigia da IVA*" con indicazione del riferimento normativo;
- con riguardo agli acquisti, non possono detrarre la relativa IVA;

l'Agenzia nella Circolare n. 14/E in esame precisa che gli stessi:

- non possono applicare il reverse charge alle cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate analogamente a quanto già chiarito nella citata Circolare n. 37/E per i contribuenti minimi;
- qualora acquistino beni / servizi assoggettati a reverse charge "*non potendo esercitare il diritto alla detrazione, dovranno effettuare il versamento dell'imposta a debito*" entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

IVA per cassa

Come noto, l'art. 32-bis, DL n. 83/2012, ha introdotto il regime della liquidazione dell'IVA "per cassa", prevedendo l'esigibilità differita dell'IVA di cui all'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72 per le cessioni/prestazioni effettuate da soggetti passivi con un volume d'affari non superiore a € 2.000.000 nei confronti di soggetti passivi. Come già precisato dall'Agenzia nella Circolare 26.11.2012, n. 44/E il regime dell'IVA per cassa non è applicabile alle operazioni per le quali l'IVA è applicata "*secondo regole peculiari*", tra le quali rientrano le operazioni soggette a reverse charge. Con riguardo a tali operazioni infatti l'acquirente/committente non può applicare il differimento dell'esigibilità dell'IVA, posto che il soggetto tenuto al versamento è colui che ha ricevuto il bene/servizio. Pertanto: "*qualora i soggetti che abbiano optato per l'IVA per cassa, dal 1° gennaio 2015, pongano in essere operazioni che, per effetto delle nuove disposizioni ... rientrano nel meccanismo del reverse charge, relativamente a tali operazioni non potranno più applicare ... il regime di cash accounting*".

Infine, con riguardo alle operazioni effettuate fino al 31.12.2014 per le quali troverebbe applicazione dall'1.1.2015 il reverse charge, l'Agenzia precisa che le stesse restano soggette al regime dell'IVA per cassa.

Infatti, ai fini dell'applicabilità dell'inversione contabile, il momento di effettuazione delle operazioni è individuato secondo le regole di cui all'art. 6, DPR n. 633/72.

Split payment

Come noto, l'art. 17-ter, DPR n. 633/72, prevede un particolare metodo di assolvimento dell'IVA, c.d. split payment, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di determinati Enti pubblici, non debitori d'imposta, tenuti "in ogni caso" a versare l'IVA direttamente all'Erario e non al fornitore.

L'Agenzia conferma che lo split payment non può essere applicato per le prestazioni di servizi in esame soggette al reverse charge da parte dell'Ente destinatario della fattura nell'esercizio dell'attività commerciale.

Utilizzo plafond

In presenza di una dichiarazione d'intento riferita ad operazioni assoggettate al reverse charge, "troverà applicazione la disciplina del reverse charge, che, attesa la finalità antifrode, costituisce la regola prioritaria".

Secondo l'Agenzia per tali operazioni non può essere utilizzato il plafond e pertanto le stesse vanno fatturate dal fornitore ai sensi dell'art. 17, comma 6, DPR n. 633/72 anziché ai sensi dell'art. 8, comma 1, DPR n. 633/72.

In presenza di un unico contratto comprensivo di una pluralità di servizi in parte soggetti al reverse charge ed in parte soggetti ad IVA, l'Agenzia precisa che in caso di difficoltà nell'individuazione della relativa parte (anche per motivi di formulazione del contratto), è necessario procedere alla scomposizione dell'operazione oggetto del contratto, individuando le singole prestazioni assoggettabili al reverse charge.

Ai fini della fatturazione, le singole prestazioni (ad esempio, demolizione, installazione di impianti e opere di completamento) ancorché incluse in un unico contratto di appalto, vanno tenute distinte dalle altre prestazioni, poiché sono assoggettate in via autonoma al reverse charge.

Enti non commerciali acquisti promiscui

Nella Circolare n. 14/E in esame l'Agenzia delle Entrate rileva che in presenza di un acquisto promiscuo effettuato da un ente non commerciale, ossia acquisti di servizi riferiti:

- sia all'attività commerciale (assoggettabili al reverse charge);
- sia all'attività istituzionale;

al fine di individuare la corretta modalità di applicazione dell'IVA è necessario far riferimento a criteri oggettivi (accordi contrattuali tra le parti, corrispettivo pattuito, carattere dimensionale dell'edificio, ecc.).

Società consorziate

Al fine di individuare le modalità di applicazione del reverse charge in presenza di organismi di natura associativa, nella Circolare 4.4.2007, n. 19/E, l'Agenzia ha precisato che "le prestazioni rese dai consorziati al consorzio assumono la medesima valenza delle prestazioni rese dal consorzio a terzi", in conformità a quanto previsto dall'art. 3, comma 3, DPR n. 633/72 (mandato senza rappresentanza). Il citato comma 3 prevede infatti che: "le prestazioni di servizi rese e ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario".

Di conseguenza nel caso in cui il consorzio applichi il reverse charge, lo stesso risulta altresì utilizzabile anche da parte delle società consorziate per le prestazioni rese al consorzio.

L'Agenzia conferma ora l'applicazione di quanto sopra anche con riferimento alle nuove fattispecie introdotte dal 2015.

CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA

Posto che l'applicazione della disciplina in esame alle fatture emesse dall'1.1.2015 poteva generare profili di incertezza, l'Agenzia delle Entrate precisa che sono fatti salvi e non sanzionabili eventuali comportamenti difformi posti in essere fino al 27.3.2015.

* * *

Rimanendo a vostra disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo cordiali saluti.

STUDIO BALDI

