

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

NUOVI CHIARIMENTI IN MATERIA DI REVERSE CHARGE:

Circolare Agenzia delle Entrate 22.12.2015, n. 37/E

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

Con la circolare n. 37/E del 22 dicembre 2015 l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti sull'applicazione del *reverse charge* in edilizia. Il documento di prassi, in particolare, fornisce le risposte ad alcuni quesiti formulati dalle associazioni di categoria. Tra gli aspetti oggetto di chiarimento figurano: manutenzioni straordinarie e demolizioni, parcheggi parte dell'edificio e installazione di impianti. I nuovi chiarimenti sull'applicazione del *reverse charge* fanno seguito alla circolare n. 14/E del 27 marzo 2015 dell'Agenzia delle Entrate.

Si ricorda che con il meccanismo del *reverse charge*, di cui alla lett. a-ter) dell'articolo 17, comma 6, DPR 633/1972, che mira a contrastare le frodi in particolari settori a rischio, è il destinatario della cessione o della prestazione, se soggetto passivo, ad assolvere l'Iva al posto del cedente o del prestatore, in deroga alla procedura normale dell'applicazione dell'Iva.

MANUTENZIONI STRAORDINARIE

Nell'ipotesi di un contratto unico di appalto, comprensivo anche di prestazioni che di per sé rientrerebbero nell'ambito applicativo del nuovo *reverse charge*, avente ad oggetto interventi edilizi di frazionamento o accorpamento in esecuzione di opere di manutenzione straordinaria, trovano applicazione le regole Iva ordinarie. Il chiarimento si è reso necessario in quanto, nella precedente circolare n. 14/E/2015 del 27 marzo 2015, la semplificazione era stata estesa solo agli interventi di restauro, di risanamento e di ristrutturazione. Peraltro, le stesse regole valgono anche quando il contratto unico di appalto ha come oggetto la demolizione e la successiva costruzione di un nuovo edificio: in questo caso, infatti, l'attività di demolizione, generalmente soggetta al *reverse charge*, deve considerarsi strettamente funzionale alla realizzazione di una nuova costruzione.

PARCHEGGI

Le prestazioni di servizi che hanno ad oggetto un parcheggio, in linea generale, sono da considerarsi escluse dal meccanismo del nuovo *reverse charge*; tuttavia, nei casi in cui il parcheggio costituisce parte integrante dell'edificio, come accade per quelli interrati nell'edificio o per quelli collocati sul lastrico solare dello stesso, va applicata l'inversione contabile.

Scontano l'iva secondo le normali regole i servizi di derattizzazione, spurgo di fosse e tombini e rimozione neve. I rispettivi codice ATECO, infatti, non rientrano tra le prestazioni di servizi di pulizia, come espressamente richiamate nella circolare n. 14/E/2015.

FORNITURA CON POSA IN OPERA E PRESTAZIONE DI SERVIZI

La circolare n. 37/E chiarisce anche il tema legato al *reverse charge* per il settore dell'edilizia relativamente alla distinzione tra la fornitura con posa in opera e la prestazione di servizi. A tal proposito l'Agenzia delle Entrate scrive che *"si ha appalto quando la fornitura della materia costituisce un semplice mezzo per la produzione dell'opera ed il lavoro è lo scopo essenziale del negozio, in modo che le modifiche da apportare al bene consistono non già in accorgimenti marginali della prestazione, ma sono tali da dar luogo ad un servizio che, sotto il profilo qualitativo, assume il valore determinante al fine del risultato da fornire alla controparte"*.

Per stabilire la tipologia contrattuale posta in essere, risulta quindi determinante verificare l'attività svolta da chi realizza l'operazione. Infatti, se il soggetto passivo svolge un'attività di produzione o commercio di beni la circostanza che ci sia una prestazione di posa non può modificare l'operazione che resta una cessione, mentre la prestazione resta un'operazione

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

accessoria. Diversamente per le attività che consistono nelle prestazioni di servizi, dove sono forniti anche beni e materiali, questi ultimi non sono in grado di trasformare la prestazione in una vendita, a nulla influenzando il valore e la quantità del materiale impiegato.

La circolare interviene anche su un altro importante tema legato al reverse charge: il concetto di fabbricato.

Nella risposta al quesito numero 6) l'Agenzia precisa che il concetto di fabbricato, ai fini della normativa sul reverse charge non deve essere limitato all'edificio, ma deve ricomprendere tutti gli impianti e le pertinenze esterne che sono funzionali all'edificio medesimo.

In particolare, nel caso in cui un impianto sia esterno al fabbricato, questi rappresenta parte integrante dell'edificio se è funzionale all'utilizzo dello stesso. In questa fattispecie, il reverse charge trova applicazione anche per gli impianti esterni.

L'Agenzia delle Entrate fornisce anche alcuni esempi a proposito di impianti esterni che comportano l'applicazione del reverse charge:

- Impianto di videosorveglianza perimetrale;
- Impianto citofono;
- Impianto di climatizzazione;
- Impianto idraulico di un edificio con tubazioni esterne.

IMPIANTI E MANUTENZIONI E RIPARAZIONI

In tema di impianti, il trattamento della relativa installazione cambia a seconda che la prestazione sia o meno funzionale o servente all'edificio: si applica l'inversione contabile ogni qual volta l'installazione è funzionale o servente all'edificio. Seguono il medesimo principio anche i servizi di manutenzione e riparazioni, in merito ai quali viene, pertanto, chiarito che rientrano nella disciplina del nuovo reverse, essendo compresi nel codice Ateco 43.29.09 "Atri lavori di costruzione e installazione n.c.a."

Da ciò deriva che non sono soggetti al meccanismo del reverse charge di cui alla lettera a-ter, comma 6, dell'articolo 17 DPR 633/1972:

- I servizi di installazione di centrali fotovoltaiche poste sul lastrico solare (o su aree di pertinenza di fabbricati di un edificio), accatastate autonomamente in categoria D/1, ovvero D/10, non costituendo tali beni un edificio né parte di un edificio sottostante;
- I servizi di installazione di impianti strettamente funzionali allo svolgimento di un'attività industriale e non, invece, al funzionamento di un edificio.

Diversamente rientrano nell'ambito applicativo del nuovo reverse charge le attività di installazione, manutenzione e riparazione di impianti di spegnimento antincendio se effettuate verso soggetti passivi Iva e se relative ad edifici, così come per l'installazione di porte tagliafuoco e uscite di sicurezza.

Da ultimo, la circolare introduce una clausola di salvaguardia che salva, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti, anteriormente alla sua emanazione, con la sola eccezione di quelle commesse nell'ambito di una frode fiscale.

Di seguito si riporta una tabella che riepiloga in maniera sintetica le attività soggette e non al reverse charge:

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

OPERAZIONI SOGGETTE E NON AL REVERSE CHARGE

PRESTAZIONE	REVERSE CHARGE	PRESTAZIONE	REVERSE CHARGE
Manutenzione straordinaria	SI	Installazione e manutenzione di estintori parte integrante di impianto protezione attiva	SI
Frazionamento e accorpamento unità immobiliare (manutenzione straordinaria) con installazione impianti	NO	Installazione e manutenzione di estintori carrellati ed estintori portatili	NO
Demolizione e realizzazione nuova costruzione (unico contratto di appalto)	NO	Installazione e manutenzione porte tagliafuoco e uscite di sicurezza	SI
Fornitura con posa in opera (cessione)	NO	Sostituzione componenti di un impianto relativo a edificio (riparazione e/o ammodernamento)	SI
Posa in opera senza fornitura di beni (prestazione di servizio)	SI	Sostituzione componenti di un impianto relativo a edificio (mera fornitura di beni)	NO
Installazione di impianti relativi a edifici da soggetto terzo al fornitore di beni	SI	Sostituzione componenti di un impianto relativo a edificio (mantenimento in funzione)	SI
Installazione di impianti relativi ad edifici da soggetto terzo al committente (soggetto passivo)	SI	Sostituzione componenti di un impianto relativo a edificio (realizzazione nuovo impianto)	SI
Parcheggi interrati o su lastrico solare dell'edificio	SI	Installazione impianti industriali (cod. Ateco 33.20.09)	NO
Derattizzazione, spurgo e rimozione neve	NO	Installazione impianti di refrigerazione - magazzini frigorifero (cod. Ateco 33.20.09)	NO
Installazione di impianti funzionali all'edificio (unico impianto)	SI	Installazione impianti parte integrante edificio (cod. Ateco da 43.21.01 a 43.29.09)	SI
Video sorveglianza perimetrale con telecamere esterne	SI	Fornitura con installazione di beni significativi (in quanto diretta a privati)	NO
Impianto citofonico	SI	Fornitura con installazione di beni significativi nelle fasi intermedie	SI
Impianto di climatizzazione, con motore esterno	SI	Diritto di chiamata (funzionale alla verifica dell'impianto)	SI
Impianto idraulico di edificio con tubazioni esterne	SI	Interventi di manutenzione con canone di abbonamento (indipendentemente dall'esecuzione di intervento di manutenzione)	SI

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Manutenzione e riparazione di impianti	SI	Servizio di allacciamento per la fornitura di gas, energia elettrica e acqua	NO
Installazione impianti fotovoltaici integrati o semi-integrati funzionali a edifici	SI	Servizio di attivazione per l'avvio dell'alimentazione di gas, energia elettrica e acqua	NO
Installazione impianti fotovoltaici integrati o semi-integrati ad edifici, se accatastati autonomamente (D1 o D10)	NO	Operazioni non imponibili	NO
Installazione impianti fotovoltaici a terra funzionali o serventi ad edificio	SI	Servizi di pulizia di edifici siti nei porti, aeroporti e scali ferroviari di confine	NO
Installazione di impianti fotovoltaici a terra funzionali o serventi ad edificio, se accatastati autonomamente (D1 o D10)	NO	Installazione impianti su edifici siti nei porti, aeroporti e scali ferroviari di confine	NO

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it