

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO

Circolare n. 5/2016

18 Gennaio 2016

REVERSE CHARGE: ULTERIORI CHIARIMENTI APPLICATIVI

La Legge di Stabilità per il 2015 (L. 190/2014) aveva introdotto, con decorrenza dall'inizio del 2015, alcune nuove fattispecie di *reverse charge* (o inversione contabile).

Tale meccanismo rappresenta un'eccezione alla regola generale che vede quale debitore d'imposta colui che cede il bene o presta il servizio; quando risulta applicabile il *reverse charge* la fattura viene emessa senza applicazione dell'iva e sarà chi riceve il documento a doverla assolvere, integrando il documento, rendendosi debitore del tributo ma potendo al tempo stesso portarlo in detrazione (salvo specifiche limitazioni).

La fattispecie di più diffusa applicazione è quella prevista all'articolo 17, comma 6, lettera a-ter), relativa a prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici.

Sul punto l'Agenzia era già intervenuta con la circolare 14/E/2015, ma molti aspetti restavano ancora dubbi; l'Amministrazione finanziaria torna sul tema con la circolare 37/E/2015 per completare il quadro interpretativo.

Anche nella circolare 37/E/2015, come avvenuto in occasione della pubblicazione della precedente circolare, l'Agenzia introduce una "clausola di salvaguardia", affermando che si ritengono comunque corretti i comportamenti tenuti precedentemente dai contribuenti in difformità delle indicazioni oggi fornite.



Di seguito si riepilogano i chiarimenti recati dalla circolare 37/E/2015:

<p style="text-align: center;">Appalti per il frazionamento o accorpamento di edifici</p>	<p>Nella precedente circolare 14/E/2015 l’Agenzia affermò che nel caso di un contratto di appalto complesso occorre distinguere le singole prestazioni e applicare il <i>reverse charge</i> alle prestazioni riconducibili alla lettera a-ter); fa eccezione il caso di appalto per la costruzione di edificio ovvero il restauro, risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia (articolo 3, comma 1, lettera c) e d), D.P.R. 380/2001), nel qual caso trovano applicazione le regole ordinarie (no <i>reverse charge</i>) per la prestazione complessiva.</p> <p>Considerando che il D.L. 133/2014 ha qualificato quali manutenzioni ordinarie (articolo 3, comma 1, lettera b), D.P.R. 380/2001) le opere di frazionamento o accorpamento di unità immobiliari, l’Agenzia ha esteso anche a contratti di appalto che hanno ad oggetto tali prestazioni (purché senza modifica della volumetria complessiva dell’edificio e dell’originaria destinazione d’uso) la precedente interpretazione: detti appalti, anche se comprendono al loro interno prestazioni che potenzialmente sarebbero soggette a <i>reverse</i>, vanno nel complesso assoggettati ad Iva ordinaria.</p>
<p style="text-align: center;">Demolizione e costruzione</p>	<p>Nel caso di contratto di appalto che comprende la demolizione e la costruzione di edificio, non vi è la necessità di distinguere le prestazioni per verificare se applicare o meno il <i>reverse charge</i>, ma risulta applicabile l’Iva nei modi ordinari all’intera fattispecie contrattuale.</p>
<p style="text-align: center;">Fornitura con posa in opera</p>	<p>Mentre la fornitura con posa in opera è soggetta all’Iva nei modi ordinari, le prestazioni di servizi che ricadono nel campo di applicazione della lettera a-ter) sono soggette a <i>reverse charge</i>, senza necessità di distinguere tra valore del servizio e valore della prestazione.</p> <p>L’Agenzia chiarisce che per distinguere le due fattispecie occorre aver riferimento alla tipologia di prestazione (se sia solo una posa ovvero via sia modifica o adattamento del bene), al valore del bene rispetto alla prestazione (aspetto significativo ma non dirimente), ma soprattutto occorre valutare le pattuizioni negoziali tra le parti.</p>
<p style="text-align: center;">Parcheggi</p>	<p>Le prestazioni servizi di cui alla lettera a-ter) ricadono nel campo di applicazione dell’inversione contabile se riguardano gli edifici; l’Agenzia precisa che rientrano in tale nozione anche i parcheggi interrati ovvero costruiti sul lastrico solare di un fabbricato.</p>
<p style="text-align: center;">Derattizzazione, spurgo e rimozione neve</p>	<p>Le attività di derattizzazione (codice ateco 81.29.10), di spurgo delle fosse biologiche, dei tombini (37.00.00) e di rimozione della neve (81.29.91) sono operazioni che richiedono l’applicazione dell’Iva nei modi ordinari.</p>
<p style="text-align: center;">Impianti interni / esterni agli edifici</p>	<p>Ogni qual volta l’installazione di un impianto sia funzionale o servente all’edificio, anche se parte dell’impianto è posizionato all’esterno dello stesso (videosorveglianza, climatizzazione, citofono, impianto idraulico con allaccio alla rete fognaria), deve trovare applicazione il meccanismo del <i>reverse charge</i>.</p>
<p style="text-align: center;">Manutenzione</p>	<p>Già la circolare 14/E/2015 aveva stabilito che dovesse applicarsi l’inversione contabile alle attività di manutenzione e riparazione degli impianti; nella presente circolare viene confermata (rafforzandola) tale posizione, affermando che questo trattamento riguarda anche le manutenzioni che</p>



	ricadono nell'attività di "altri lavori di costruzione e installazione, n.c.a." (codice ateco 43.29.09).
Impianti fotovoltaici	<p>Le attività di installazione di impianti fotovoltaici integrati (i pannelli sostituiscono la copertura) o semi-integrati (i pannelli sono appoggiati alla copertura) sono soggette ad inversione contabile ai sensi della lettera a-ter); allo stesso modo si applica l'inversione contabile quando i pannelli sono posizionati a terra ma sono posti al servizio di un fabbricato.</p> <p>Questo però vale solo se tali impianti sono accatastati congiuntamente al fabbricato stesso; nel caso di accatastamento autonomo, la relativa installazione e manutenzione richiede l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari.</p>
Impianti antincendio	<p>L'installazione e manutenzione di impianti antincendio è attività soggetta all'inversione contabile.</p> <p>L'installazione e la manutenzione degli estintori è soggetta a <i>reverse charge</i> solo se detti estintori fanno parte di un piano antincendio ai sensi del D.M. 20 dicembre 2012. Al contrario, installazione e manutenzione di estintori che non fanno parte di un impianto complesso, richiedono l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari.</p> <p>L'installazione di porte tagliafuoco richiede l'applicazione dell'inversione contabile.</p>
Sostituzione di parti di impianto	<p>Qualora la volontà contrattuale delle parti sia rivolta alla riparazione e/o ammodernamento degli impianti, anche mediante la sostituzione di parti danneggiate o divenute obsolete e non alla mera fornitura di beni, le suddette attività ricadano nell'ambito di applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, a condizione, naturalmente, che i servizi resi siano relativi a edifici.</p>
Installazione di impianti	<p>Sono assoggettate a <i>reverse charge</i> le installazioni di impianti riconducibili ai codici ateco 2007 43.21, 43.22 e 43.29; questi sono impianti che formano parte integrante degli edifici e a questi risultano serventi.</p> <p>Le installazioni (e le manutenzioni) di altri impianti relativi ad una attività industriale ma che non ineriscono il funzionamento di un edificio, anche se formano un tutt'uno con l'edificio, ad esempio le celle frigorifere, sono invece soggette ad Iva con le modalità tradizionali.</p>
Prestazioni rese da terzi	<p>Qualora le prestazioni rese da soggetti terzi, su incarico della società che commercializza i beni, siano servizi di installazione di impianti e completamento di edifici e rientrino nei codici di attività di cui alla Tabella ateco 2007 (cfr. circolare n. 14/E/2015), tali prestazioni devono essere assoggettate al meccanismo del <i>reverse charge</i>.</p> <p>Allo stesso modo si applica il <i>reverse charge</i> quando le prestazioni di installazione e/o allestimento siano rese, in via autonoma (e non su incarico della società presso cui sono stati acquistati i beni), da soggetti terzi sulla base di un rapporto diretto.</p>
Beni significativi	<p>La disposizione agevolativa in materia di aliquota prevista per i beni significativi (D.M. 29 dicembre 1999), riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non trova applicazione nelle ipotesi di <i>reverse charge</i> di cui alla lettera a-ter), in quanto quest'ultima riguarda i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta.</p>



Diritto di chiamata e manutenzione in abbonamento	<p>L'inversione contabile si applica anche alle somme addebitate a titolo di diritto fisso di chiamata da parte di un tecnico contattato per la verifica di un impianto.</p> <p>Allo stesso modo sono soggette ad inversione contabile i canoni periodici addebitati in applicazione di un contratto di manutenzione.</p> <p>Ovviamente deve trattarsi di un impianto relativo ad un edificio.</p>
Allacciamento e attivazione	<p>Il corrispettivo per l'allacciamento di un impianto e per l'attivazione di un'utenza, in quanto facenti parte della fornitura di luce, acqua gas, etc., non si considerano relativi all'impianto: conseguentemente, l'Iva relativa a tali prestazioni deve essere applicata nei modi ordinari.</p>
Servizi non imponibili	<p>Nel caso di operazioni non imponibili non risulta applicabile il meccanismo dell'inversione contabile, che invece potrà trovare applicazione solo quando l'operazione risulta essere imponibile Iva.</p>

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti

Rag. FRANCESCO ZANOBETTI

Le informazioni contenute nella presente lettera circolare hanno carattere puramente informativo e non contengono tutti gli elementi necessari per assumere decisioni operative.