

NOTA INFORMATIVA N. 10/2015

CHIARIMENTI UFFICIALI SULLE NUOVE IPOTESI DI REVERSE CHARGE NELL'EDILIZIA

La circolare 14/E del 27 marzo chiarisce che per identificare le nuove ipotesi di reverse charge nell'edilizia occorre far riferimento ai codici ATECO 2007.

Come già anticipato nella *nota informativa 2/2015*, l'art. 1, co. 629, L. 23 dicembre 2014, n.190 (c.d. "legge di stabilità"), con decorrenza 1° gennaio 2015, ha introdotto all' art. 17, co. 6, DPR 633/72, la lett. a-ter), estendendo il reverse charge¹ alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici; prestazioni che fino ad ora erano soggette al *reverse charge* solo se "rese nel settore edile da soggetti subappaltatori" (art. 17, co. 6, lett. a).

L'Agenzia delle entrate ha fornito i primi necessari chiarimenti con la circolare 27.3.2015, n. 14/E.

Il concetto di edificio

In via preliminare, i suindicati servizi devono essere relativi non agli immobili in genere, ma ai fabbricati, sia ad uso abitativo sia strumentali, ivi compresi quelli in corso o di nuova costruzione, nonché alle parti di essi (ad esempio, singolo locale di un edificio), mentre non rientrano nella nozione di edificio e vanno, quindi, escluse dal meccanismo del *reverse charge* le prestazioni di servizi di cui alla lettera a-ter) aventi ad oggetto, ad esempio, terreni, parti del suolo, parcheggi, piscine, giardini, etc., salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (ad esempio, piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, etc.).

Per l'individuazione delle prestazioni di cui alla lettera a-ter), la circolare specifica che si deve fare riferimento unicamente ai codici attività della tabella ATECO 2007, indipendentemente dal fatto che i prestatori operino nel settore edile, ossia che esercitino un'attività compresa nella sezione "F" di detta tabella, e dal rapporto contrattuale in essere.

I servizi di pulizia

Sono da ricomprendere nell'ambito applicativo della lettera a-ter) le attività classificate come servizi di pulizia dalla suddetta tabella, a condizione che siano riferiti esclusivamente ad edifici:

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.

¹ Si ricorda, in sintesi, che il sistema del *reverse charge* (o di inversione contabile) comporta l'assolvimento dell'iva da parte del cessionario di beni e dal prestatore di servizi anziché del cedente o committente.

Devono intendersi escluse dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile le attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali, in quanto non rientranti nella nozione di edifici.

Demolizione, installazione di impianti e completamento degli edifici

Le attività di "demolizione, installazione di impianti e completamento di edifici" sono espressamente menzionate nelle seguenti voci della Tabella ATECO 2007:

Demolizione

43.11.00 Demolizione

Installazione di impianti relativi ad edifici, compresa manutenzione e riparazione:

- 43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione;
- 43.21.02 Installazione di impianti elettronici;
- 43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria in edifici o in altre opere di costruzione;
- 43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas;
- 43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio;
- 43.29.01 Installazione 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).

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, controsoffitti, pareti mobili e simili;
- 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 e di muratura (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici);
- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n. c.a. "completamento di edifici".

Dalla citata elencazione emerge che le prestazioni consistenti nel rifacimento della facciata di un edificio possono ritenersi comprese fra i servizi di completamento e, conseguentemente, assoggettate al meccanismo del *reverse charge* ai sensi della citata lettera a-ter). La circolare ritiene, invece, che debbano essere escluse dal meccanismo dell'inversione contabile le prestazioni di servizi relative alla preparazione del cantiere di cui al codice ATECO 2007 43.12, in quanto le stesse non sono riferibili alla fase del completamento, bensì a quella propedeutica della costruzione.

La circolare evidenzia, inoltre, che in presenza di un unico contratto, comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi in parte soggette al regime dell'inversione contabile e in parte soggette all'applicazione dell'IVA nelle modalità ordinarie, si deve procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del *reverse charge*, in quanto esso, attesa la finalità antifrode, costituisce la regola prioritaria. In tale ipotesi, pertanto, le singole prestazioni soggette a *reverse charge* dovranno essere distinte dalle altre prestazioni di servizi ai fini della fatturazione. Tuttavia, stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, tale regola potrebbe 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. In tali casi, in una logica di

semplificazione, l'Agenzia ritiene che, anche con riferimento alla prestazioni riconducibili alla lettera a-ter), trovino applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del *reverse charge*.

Così, ad esempio, in presenza di un contratto avente ad oggetto la ristrutturazione di un edificio in cui è prevista anche l'installazione di uno o più impianti, non si deve procedere alla scomposizione del contratto, distinguendo l'installazione di impianti dagli interventi, ma si applicherà l'IVA secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale.

Devono ritenersi escluse dal *reverse charge* le forniture di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini IVA, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi, poiché la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene.

Da ultimo, l'Agenzia delle entrate specifica che non sono sanzionabili gli eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti anzichè anteriormente all'emanazione della circolare.

31 marzo 2015