

Informativa per la clientela di studio

del 31/03/2015

***Ai gentili Clienti
Loro sedi***

OGGETTO: Nuovo Reverse Charge 2015.

Gentile Cliente,

con la stesura del presente documento informativo intendiamo metterLa a conoscenza sulle nuove disposizioni in tema di applicazione delle nuove disposizioni in tema di reverse charge nel settore dell'edilizia e del settore dell'impiantistica a decorrere dall'1 gennaio 2015, alla luce dei chiarimenti intervenuti con la Circolare n. 14/E del 27 marzo 2015.

Dal 1 gennaio del 2015 il meccanismo del reverse charge ha visto alcune novità.

L'applicazione di questo trattamento iva è stata estesa, tra gli altri, anche agli installatori di impianti e i servizi di completamento degli **edifici** anche in assenza di subappalto.

La legge n. 190 del 23 dicembre 2014 (legge di stabilità per il 2015) ha quindi ampliato l'applicazione del meccanismo del reverse charge a nuovi settori di attività, relativi al comparto edile (prestazioni di demolizione, installazioni di impianti e completamento di edifici), ai servizi di pulizia negli edifici, al settore energetico e alla cessione di beni alla grande distribuzione organizzata.

Il rinnovato meccanismo del reverse charge è applicabile alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2015.

Le novità sopra richiamate hanno quindi previsto che il reverse charge sia applicabile ai seguenti comparti:

- prestazioni di servizi di pulizia negli edifici;
- settore edile;
- impiantistica.

Con la C.M. 14/E/2015 l'Amministrazione Finanziaria ha definitivamente chiarito che al fine di individuare quali prestazioni ricomprendere nell'ambito applicativo del reverse charge ex art. 17, co. 6, lett. a-ter), D.P.R. 633/1972, va fatto unicamente riferimento ai Codici ATECO 2007.

Il riferimento ai suddetti codici vale per individuare l'oggetto della prestazione e non il soggetto che effettua la prestazione. Pertanto, una qualsiasi impresa che effettui servizi di pulizia, di demolizione, di installazione d'impianti e di completamento relative ad edifici, come definiti nella C.M. 14/E/2015, sarà tenuta ad applicare il reverse charge.

Definizione di edificio

La nuova norma si rende applicabile alle prestazioni rese su "edifici". A tal fine è stato precisato che per "edificio e fabbricato si intende qualsiasi costruzione coperta isolata da vie o

da spazi vuoti, oppure separata da altre costruzioni mediante muri che si elevano, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome”.

Pertanto, l'applicazione delle nuove disposizioni non si applicano, ad esempio, ai lavori concernenti 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.). Resta inteso anche che il meccanismo del reverse charge non si applica alle prestazioni di servizi di pulizia, installazione di impianti e demolizione relative a beni mobili di ogni tipo.

Il caso delle manutenzioni di impianti

Nel definire l'ambito oggettivo di estensione del reverse charge nel settore edile, il Legislatore ha fatto riferimento all'installazione di impianti e non alla loro manutenzione. Di conseguenza, era possibile supporre che il reverse charge trovasse applicazione per l'installazione degli impianti, ma non per la loro manutenzione. Tuttavia, utilizzando come riferimento i codici ATECO tale interpretazione non deve ritenersi corretta. Questi infatti fanno riferimento anche alla manutenzione di impianti elettrici, elettronici ed idraulici. Sebbene l'Amministrazione Finanziaria non ammetta esplicitamente che le manutenzioni degli impianti siano ricomprese nell'ambito oggettivo della norma, il riferimento ai codici ATECO non lascia adito a dubbi. Le manutenzioni degli impianti sono da assoggettare al reverse charge ex art. 17, co. 6, lett. a -ter), D.P.R. 633/1972.

Le manutenzioni ordinarie e straordinarie

Quanto alle prestazioni di «completamento» degli edifici, il termine è impiegato dal legislatore in modo atecnico, non trovando riscontro nella definizione degli interventi edilizi di cui all'art. 3 del D.P.R. n. 380/2001; anche in questo caso, pertanto, si deve fare riferimento alla tabella Ateco, con la conseguenza che, per esempio, le prestazioni di rifacimento della facciata di un edificio rientrano fra quelle di completamento e sono, pertanto, sottoposte al meccanismo speciale.

Sempre in riferimento ai CODICI ATECO 2007, la circolare individua le prestazioni riconducibili alla nozione di completamento di edifici in quelle rientranti nei seguenti codici attività:

- 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;
- 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;
- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

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 dell'articolo 17, sesto comma, lettera a-ter), del D.P.R. n. 633 del 1972.

È evidente che con il riferimento a tali servizi, vengono ricompresi nel novero delle attività di completamento gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria.

Si 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 propeudeutica della costruzione.

Inclusione dei contratti di appalto oltre che subappalto

Il reverse charge è applicabile a tali prestazioni anche nel caso di appalto.

Rispetto alla disposizione generale di cui all'articolo 17, comma sesto, lettera a), concernente le prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile, la previsione di cui alla lettera a-ter) elimina l'operatività della limitazione soggettiva in relazione alle prestazioni di demolizione, installazione di impianti e completamento di edifici. Per tali ultime prestazioni di servizi, il sistema dell'inversione contabile si applica in ogni caso, a prescindere dalla circostanza che le prestazioni siano rese 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 o che siano rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori.

Contratti di appalto misti

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 dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del reverse charge.

In tale ipotesi, pertanto, 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. Si pensi, ad esempio, ad un contratto che preveda l'installazione di impianti, unitamente allo svolgimento di altre generiche prestazioni di servizi non rientranti nel meccanismo dell'inversione contabile. In tal caso, si dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni oggetto del contratto, distinguendo le singole prestazioni assoggettabili al regime del reverse charge (nell'esempio, il servizio di installazione di impianti) da quelle assoggettabili ad IVA secondo le regole ordinarie.

Tuttavia, è stato chiarito che, 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, **trovano 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 dovrà 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.

Attenzione: nel caso in cui, invece, i lavori edili riguardino le attività di **costruzione di un edificio e sono in subappalto**, il reverse charge continua ad applicarsi. Sono anche escluse dall'inversione contabile le forniture di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini IVA, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Rag. Giovanni Di Filippo