

Applicazione del reverse charge ai servizi di pulizia, demolizione, installazione impianti e completamento di edifici (art.1, c. 629 legge Stabilità per il 2015)

Principali quesiti

La nuova disposizione di applicazione del reverse charge introdotta dalla legge di stabilità del 2015 prevede che il meccanismo del reverse charge si applica “alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici” (nuova lettera a-ter dell’art.17, c. 6, DPR 633/72).

Di seguito le risposte ad alcune delle possibili domande

QUESITO 1: E’ necessario definire in modo preciso cosa si intende per servizi di:

- ☐ pulizia,
- ☐ demolizione,
- ☐ installazione di impianti;
- ☐ completamento

di edifici.

Per edificio si ritiene debba essere inteso qualunque immobile, abitativo o strumentale come definito nella risoluzione n. 46/E del 1998.

Per l’individuazione di tali servizi si fa riferimento ai codici ATECO delle varie attività oppure al senso “comune” delle definizioni richiamate dalla norma?

PROPOSTA: Per agevolare e semplificare l’individuazione dell’ambito applicativo della disposizione si ritiene più opportuno prendere a riferimento i codici ATECO.

Analogamente a quanto già precisato in merito all’applicazione del reverse charge in edilizia, previsto dall’art.17, c.6, l. a) DPR 633/72, ai fini dell’applicazione del reverse charge introdotto con la legge di Stabilità per il 2015 è determinante che l’operazione rientri tra quelle individuate dai codici ATECO.

Rimane ininfluente, invece, l’effettiva comunicazione del codice ATECO.

In base a questa interpretazione rientrerebbero quindi nell'ambito di applicazione del reverse charge le attività individuate dai seguenti codici:

PULIZIA

- 81.21 Pulizia generale (non specializzata) di edifici
- 81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici
- 81.29.10 servizi di disinfestazione (limitatamente alle attività svolte in edifici)
- 81.29.10 servizi di disinfestazione (limitatamente alle attività svolte in edifici)

DEMOLIZIONE

- 43.11.00 Demolizione

INSTALLAZIONE DI IMPIANTI

- 43.21.01 installazione di impianti elettrici ed elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.21.02 installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.01 installazione di impianti idraulici, riscaldamento, condizionamento (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.02 Installazione impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.03 installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.29.01 installazione riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili
- 43.29.02 lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazione (se riguardano l'installazione di impianto finalizzato all'isolamento. Altrimenti sono soggetti a reverse perché cadono tra i lavori di completamento)
- 43.29.09 altri lavori di costruzione e installazione nca (se relativi a installazione manutenzione e riparazione di impianti su edifici).

Nonostante l'art.17, c.6, l.a-ter) DPR 633/72 preveda l'applicazione del reverse charge alle prestazioni di servizi di "installazione di impianti" **si ritiene che vadano ricomprese anche le attività di manutenzione e riparazione degli stessi**, dato che sono considerate all'interno del codice attività dell'installazione.

Si ritiene **non rientrino** nell'ambito di applicazione del reverse charge previsto dall'art.17, c. 6, l. a-ter DPR 633/72 le attività individuate dai seguenti codici ATECO:

- 43.22.04 Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.05 Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione)

perché sono attività che riguardano installazione di impianti non su edifici.

COMPLETAMENTO

- 43.31.00 Intonacatura e stuccatura
- 43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate
- 43.32.02 Posa in opera infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili (NOTA: per arredi s'intendono solo quelli che concorrono al completamento dell'edificio. Non vi ricade, quindi, il mero montaggio del mobilio di arredamento)
- 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
- 43.39.09 altri lavori di completamento e finitura

QUESITO 2: Alcuni interventi di completamento degli edifici o di installazione degli impianti possono rientrare tra le ipotesi di manutenzione ordinaria e straordinaria previste dalle lettere a) e b) dell'art.3 DPR 380/2000.

In questi casi, se gli interventi riguardano immobili abitativi ad esempio detenuti da imprese immobiliari concessi in locazione in attesa di vendita ovvero si tratta di abitazioni detenute da imprese e messe a disposizione dai propri dipendenti, l'aliquota Iva da applicare all'operazione è il 10%.

Quando negli interventi appena detti c'è l'impiego di beni significativi, l'aliquota Iva del 10% è applicata sul valore della prestazione al netto del valore del bene significativo e sulla parte di valore del bene significativo corrispondente al valore della prestazione netta.

PROPOSTA: Il calcolo relativo all'aliquota Iva da applicare in caso di apporto di beni significativi, se viene applicato il reverse charge art.17, c.6, l.a-ter DPR 633/72, non può ricadere sul committente che non ha i "mezzi" per effettuare il calcolo. In questi casi quindi non dovrebbe essere applicata la disposizione dei beni significativi .

QUESITO 3: I soggetti che effettuano la posa in opera di infissi da loro prodotti (o commercializzati) sono assoggettati al reverse charge previsto dall'art.17, c. 6, l.a-ter, DPR 633/72?

PROPOSTA: I soggetti che installano infissi che producono o commercializzano non sono rientrano nel reverse charge ex art.17, c.6, l. a-ter DPR 633/72 perché l'attività è inquadrata tra i codici ATECO della fabbricazione o del commercio.

In questi casi l'inversione contabile non opera perché l'attività non rientra tra quelle previste dai codici del gruppo 43.3 della classificazione ATECO.

QUESITO 4: Le nuove fattispecie di reverse charge si applicano alle operazioni poste in essere nei confronti di soggetti passivi IVA. Si chiede se tra i soggetti passivi debbano essere inclusi anche gli Enti non Commerciali che, pur in possesso di partita IVA, non svolgono attività commerciale ovvero la prestazione/fornitura è fatta in riferimento all'attività Istituzionale.

PROPOSTA: Nel caso di prestazioni rese nei confronti di enti non commerciali non si applica il reverse charge. Nel caso in cui l'ente non commerciale svolga anche attività commerciale, il reverse charge si applica limitatamente alle prestazioni rese in tale ambito.

QUESITO 5: La sostituzione di una caldaia o della pompa di raffreddamento dell'impianto di condizionamento commissionati da una impresa, rientrano nel reverse charge art. 17, comma 6,lett. a-ter) del DPR 633/72.

PROPOSTA: Occorre innanzitutto verificare se l'operazione costituisce una "prestazione di servizi". Si ritiene che la sostituzione di una caldaia possa essere qualificabile come tale, poiché richiede, oltre alla fornitura del bene, la messa a punto della stessa e di tutto l'impianto. Inoltre, si ritiene che la sostituzione di tali beni costituisca una manutenzione o riparazione degli impianti di riscaldamento e di condizionamento, con la conseguenza che la relativa attività può ritenersi riconducibile ai codici ATECO del gruppo 43.1. Se tali caldaie o impianti di condizionamento sono situati in edifici, sulle descritte prestazioni, effettuate nei confronti di soggetti passivi, si applica il reverse charge (art. 17, comma 6, lett. a-ter).

QUESITO 6: Gli impiantisti effettuano anche la pulizia delle caldaie. Detti lavori a volte rientrano in un contratto di manutenzione periodica ed in occasione della pulizia viene anche sostituito qualche componente della caldaia, altre volte sono collegati con la rilevazione dei fumi. Dette prestazioni possono rientrare nelle “manutenzioni di impianti” soggette al reverse charge di cui all’art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR 633/72?.

PROPOSTA: La pulizia delle caldaie o impianti simili rientra nella manutenzione, contraddistinta dal codice Ateco riconducibile al gruppo 43.2. Si fa presente che con la **Risoluzione dell’Agenzia delle entrate n. 15/E del 4 marzo 2013**, è stata definita come manutenzione ordinaria anche la revisione periodica obbligatoria degli impianti nonché il controllo dei fumi.

Di conseguenza, se tali prestazioni sono effettuate nell’ambito di un edificio, sono assoggettate ad IVA con il meccanismo del reverse charge, a condizione che siano effettuate nei confronti di un qualunque soggetto passivo IVA.

QUESITO 7: Le prestazioni di manutenzione su impianti elettrici, idraulici e su caldaie vanno ora in reverse charge?

PROPOSTA: Le prestazioni di manutenzione e riparazione sono contraddistinte dai codici Ateco riconducibili al gruppo 43.2. Di conseguenza, considerando che nella Relazione Tecnica sono richiamati tali codici ATECO, si ritiene che le prestazioni di manutenzione e riparazione relative agli impianti elettrici, idraulici, elettronici, relativi ad edifici, sono assoggettati ad IVA con il reverse charge, se le prestazioni sono effettuate verso soggetti passivi.

QUESITO 8: L'installazione di un impianto elettrico/idraulico che serve indistintamente l'edificio e macchinari produttivi (senza contabilizzazione puntuale dei costi dell'uno e dell'altro) come deve essere fatturato?

PROPOSTA: In mancanza di un chiarimento ufficiale da parte dell’Agenzia, si ritiene che nel caso prospettato sia necessario fatturare separatamente le prestazioni di servizi, distinguendo quelle relative all’edificio (in reverse charge), da quelle relative al macchinario (assoggettate ad IVA con le modalità ordinarie). Per motivi di semplificazione si potrebbe consentire, per prestazioni il cui corrispettivo è stato determinato senza tener distinte le diverse prestazioni, che l’imprenditore possa applicare sull’intera prestazione il reverse charge.

QUESITO 9: Sempre ai fini dell'applicazione o meno del reverse charge, si domanda se esiste un criterio oggettivo per stabilire quando la manutenzione di un impianto possa essere intesa solo ed esclusivamente in funzione del macchinario su cui è installato e non di un edificio?

PROPOSTA: Si ritiene che non esista un criterio oggettivo, ma bisogna considerare la prestazione di volta in volta resa.

QUESITO 10: Le installazioni/manutenzioni effettuate su impianti posti su piattaforme petrolifere in mare sono da considerarsi soggette a reverse charge?

PROPOSTA: Si ritiene che le piattaforme petrolifere siano degli impianti, piuttosto che edifici. Di conseguenza, le relative prestazioni di servizi di installazione impianti, comprese le manutenzioni e riparazioni, non sono soggette al reverse charge ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettere a-ter, DPR 633/72

QUESITO 11: Una prestazione di servizi di demolizione, pulizia, installazione impianti o completamento di edifici (quindi, "potenzialmente" rientrante nella lettera a-ter), come deve essere fatturata se è effettuata nei confronti di un ente pubblico non soggetto passivo d'imposta ai fini IVA?

PROPOSTA: La formulazione del nuovo articolo 17-ter, DPR 633/72, prevede l'applicazione dell'IVA con lo "split payment" tutte le volte che la prestazione di servizi è effettuata nei confronti di un ente pubblico che non è debitore d'imposta ai fini IVA (in tal caso, l'IVA, evidenziata in fattura, è versata dall'ente pubblico). Se l'ente pubblico, committente della prestazione, agisce nella sfera istituzionale, non è soggetto passivo ai fini IVA: di conseguenza, anche se la prestazione consiste nell'installazione di un impianto, non essendo resa ad un soggetto passivo IVA, si esclude l'applicazione del reverse charge, ma l'IVA è versata con il meccanismo dello split payment.

QUESITO 12: Quale è il criterio per capire se la prestazione eseguita riguarda la sfera commerciale o la sfera istituzionale di una pubblica amministrazione? Stesso discorso potrebbe riguardare tutti quegli enti che non svolgono attività commerciale.

PROPOSTA: Si ritiene che l'elemento discriminante per comprendere la qualificazione del soggetto committente sia l'indicazione, in fattura, della partita IVA o del codice fiscale del medesimo.

Se il committente fornisce al prestatore, ai fini della emissione della fattura, la propria partita IVA, si ritiene che la prestazione sia resa nei confronti di un soggetto passivo IVA, con la conseguenza dell'applicazione del reverse charge se la prestazione ha i requisiti previsti nelle varie lettere dell'articolo 17, comma 6.

QUESITO 13: L'installazione del cappotto esterno su un edificio rientra nel reverse charge?

PROPOSTA: Si ritiene che la prestazione concretizzandosi in un'opera di isolamento termico dell'immobile rientri nel codice ATECO 43.29.02 e quindi entri in reverse charge.

QUESITO 14: Nel caso di una impresa che ha codice attività 41.20.00 che, però, effettua dei lavori di sola intonacatura deve applicare il nuovo reverse charge?

PROPOSTA: Si ritiene che se l'impresa che effettua l'intonacatura nell'ambito di un più ampio contratto di appalto relativo alla costruzione dell'edificio, si applichi il reverse charge alle condizioni stabilite nella lettera a) dell'articolo 17, comma 6 (cioè, (cioè, subappalto e attività riconducibile alla sezione F anche per l'appaltatore). Se, invece, l'impresa con codice attività 41.20.00 effettua una singola prestazione di intonacatura, riconducibile al codice attività 43.31.00, questa debba essere effettuata in reverse charge se resa nei confronti di un qualunque committente soggetto passivo IVA (l'impresa dovrà richiedere un nuovo codice attività, presentando il relativo modello di variazione dati IVA. IN tal senso, si veda la risoluzione 172/E/2007).