



STUDIO TRIBUTARIO VALUTARIO ASSOCIATO

www.stvaroma.it

DR. DARIO STATERA
DR. SERGIO CORIA
DR. FRANCESCO BASILE
DR. FABIO LARUSSA
DR. MARIO TOMEI
DR. FEDERICA RE
RAG. ANTONELLO LUPARELLI

Roma, 31/3/2015

BOLLETTINO INFORMATIVO n.7/2015

Come già ricordato in nostri precedenti bollettini informativi, la Legge di stabilità 2015 ha introdotto la nuova lettera *a-ter*) nell'articolo 17 del DPR 633/1972 (Legge Iva), prevedendo l'applicazione del reverse charge alle *“prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici”* a partire dal 1° gennaio 2015.

Poiché l'applicazione pratica della norma, com'era prevedibile, ha dato luogo a numerose incertezze, l'Agenzia delle Entrate è finalmente intervenuta in materia con la circolare 14/E del 27/3/2015 fornendo alcuni importanti chiarimenti.

Innanzitutto viene precisato che la novità legislativa si applica ai soli fabbricati e non a tutti i beni immobili. Riprendendo le parole della circolare, *“la disposizione deve intendersi riferita sia ai fabbricati ad uso abitativo che a quelli strumentali, ivi compresi quelli di nuova costruzione, nonché alle parti di essi (ad esempio, singolo locale di un edificio). Devono ricomprendersi, inoltre, nell'ambito applicativo della norma in commento anche gli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3 e le “unità in corso di definizione” rientranti nella categoria catastale F4. Sulla base della ricostruzione sopra operata, si ritiene che non rientrino, pertanto, nella nozione di edificio e vadano, 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.)”*.

Associazione Professionale costituita in data 11 Giugno 1986
cod.fisc. 07529530581 • part. IVA 01798431001

In secondo luogo viene stabilito che per individuare le prestazioni concretamente rientranti nella nuova previsione di cui alla citata lettera a-ter) dell'articolo 17 si debba avere riguardo ai codici attività contenuti nella Tabella ATECO:

- 1) per quanto riguarda i servizi di pulizia, dunque, si deve far riferimento alle attività classificate come servizi di pulizia dalla suddetta Tabella, a **condizione che i suddetti servizi siano riferiti esclusivamente ad edifici (nel senso sopra specificato)**, e cioè 81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici e 81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali (nell'ambito di quest'ultimo tipo di attività, per quanto detto in precedenza, sono escluse dall'applicazione del reverse charge le attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali, in quanto non rientranti nella nozione di edifici);
- 2) per quanto attiene ai servizi di demolizione e di installazione di impianti la circolare afferma che si debba fare riferimento alle attività indicate nei seguenti codici:

Demolizione

43.11.00 Demolizione.

Installazione di impianti relativi ad edifici

43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione);

43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione);

43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione;

43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione);

43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)

43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione 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). Da notare che nell'ambito dell'attività di installazione di impianti sono sempre ricomprese anche le attività di manutenzione e riparazione degli stessi;

- 3) infine, per individuare le prestazioni rientranti nella nozione di "completamento di edifici" si deve far riferimento ai codici seguenti:

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. La posa in opera di “arredi” deve intendersi esclusa dall’applicazione del meccanismo dell’inversione contabile, in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici;
- 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 (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici);
- 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.

A parere dell’Agenzia delle Entrate rientrano tra i servizi di completamento le prestazioni consistenti nel rifacimento della facciata di un edificio, mentre devono essere escluse dal meccanismo dell’inversione contabile le prestazioni di servizi relative alla preparazione del cantiere (codice 43.12), in quanto le stesse non sono riferibili alla fase del completamento dell’edificio, bensì a quella propedeutica della costruzione.

Sempre a parere dell’Agenzia, inoltre, *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, stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, le indicazioni sopra fornite potrebbero 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 di cui all’articolo 3, comma 1, lettere c) e d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

In una logica di semplificazione, si 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 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.

Spesometro

Cogliamo l'occasione per ribadire che lo spesometro relativo al 2014 dovrà essere inviato secondo le scadenze ormai solite, e cioè entro il 10/4 per i contribuenti IVA mensili ed entro il 20/4 per gli altri soggetti IVA.