



## **Studio Commercialisti Associati**

Rag. Poltronieri Davide      *Commercialista*  
Dott. Lanza Federica        *Consulente del Lavoro*

### **AI SIGNORI CLIENTI LORO SEDI**

Circolare Studio N. 5 / 2015 del 23/12/2015

#### **Oggetto: Reverse Charge in edilizia: tutti i chiarimenti dell'Agenzia Entrate**

La C.M. 37/E/2015 chiarisce alcune questioni rimaste in sospeso sulle nuove ipotesi di reverse charge introdotte dalla Legge di Stabilità 2015 (L. 190/2014).

Sono comunque salvi, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti, anteriormente all'emanazione del presente documento di prassi. **Fino al 22.12.2015 nessuna sanzione.**

#### **Prestazioni miste**

È stata disposta l'attrazione della manutenzione straordinaria alle regole ordinarie, ma limitatamente agli interventi edilizi di frazionamento e accorpamento (articolo 17, comma 1, del DL n. 133 del 2014).

Nessuna applicazione del reverse charge anche in presenza di un contratto unico avente ad oggetto **la realizzazione di una nuova costruzione, previa demolizione di un vecchio edificio**, non si dovrà procedere alla scomposizione del contratto, distinguendo l'attività di demolizione, ma si applicherà l'IVA secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale.

#### **Distinzione tra fornitura con posa in opera e prestazione di servizi**

L'agenzia in questo caso si è limitata, come già fatto nella C.M. 14/E/2015, a fornire, in linea con gli orientamenti della Corte di Giustizia Europea, i criteri da seguire per distinguere le due fattispecie.

Quando il programma negoziale ha quale scopo principale la cessione di un bene e l'esecuzione dell'opera sia esclusivamente diretta a consentirne la fruizione, senza modificarne la natura, il contratto è senz'altro qualificabile quale cessione con posa in opera.



CNDCEC



## **Studio Commercialisti Associati**

Rag. Poltronieri Davide      Commercialista  
Dott. Lanza Federica        Consulente del Lavoro

### **La nozione di edificio: la posizione dell'Agenzia non si ammorbidisce**

Nella C.M. 14/E/2015, per quanto riguarda la definizione di edificio l'Amministrazione Finanziaria ha sostenuto debba farsi riferimento all'articolo 2 del Decreto Legislativo 19 agosto 2005, n. 192, recante *Attuazione della Direttiva 2002/91/CE relativa al rendimento energetico nell'edilizia*, che definisce edificio come *un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno; la superficie esterna che delimita un edificio può confinare con tutti o alcuni di questi elementi: l'ambiente esterno, il terreno, altri edifici; il termine può riferirsi a un intero edificio ovvero a parti di edificio progettate o ristrutturate per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti*.

In linea con tale definizione, gli interventi effettuati sui parcheggi erano esclusi dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile. Tale dato è confermato nel documento di prassi in esame, ad eccezione del caso in cui il parcheggio costituisca parte integrante dell'edificio, come nel caso dei parcheggi interrati nell'edificio e di quelli collocati sul lastrico solare dello stesso, e sempre che si tratti di prestazioni di servizi di cui alla citata lettera a-ter), aventi ad oggetto i parcheggi.

### **Servizi di derattizzazione esclusi dal reverse charge**

Nella C.M. 14/E/2015, l'Amministrazione Finanziaria, nel definire le prestazioni di pulizia di edifici da assoggettare a reverse charge, non ha incluso le attività di disinfestazione. Dal meccanismo in esame risultano quindi escluse le attività di disinfestazione (codice attività 81.29.10), tra le quali vanno ricomprese le attività di derattizzazione.

### **Il collegamento tra l'impianto e l'edificio**

Il reverse charge può applicarsi se l'impianto serve al funzionamento dell'edificio autonomamente considerato, a prescindere dalla sua ubicazione. Tale questione è di estrema rilevanza e sta creando numerose difficoltà agli operatori. Si pensi al seguente caso: realizzazione di un intervento di manutenzione su un impianto di condizionamento situato all'esterno dell'edificio. Ora è evidente che l'impianto di condizionamento ha la finalità di fornire calore o refrigerio all'interno dell'edificio. Ma la sua collocazione all'esterno dell'edificio rende difficile poter ipotizzare l'applicazione del reverse charge.

Ecco che arriva anche su tale questione la presa di posizione dell'Agenzia: l'Agenzia conferma la tesi della DRE Emilia Romagna e afferma che *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, deve trovare*



CNDCEC



## **Studio Commercialisti Associati**

Rag. Poltronieri Davide    *Commercialista*  
Dott. Lanza Federica      *Consulente del Lavoro*

*applicazione il meccanismo del reverse charge, ai sensi della lett. a-ter) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972.*

In linea con tale definizione, viene anche affermato che deve applicarsi il meccanismo del reverse charge anche **all'installazione di impianti fotovoltaici òa terra**, sempre che questi ultimi, ancorché posizionati all'esterno dell'edificio, siano funzionali o serventi allo stesso.

### **Prestazioni rese da soggetti terzi**

---

Qualora le prestazioni rese da soggetti terzi, su incarico della società che commercializza i beni, siano riconducibili - sotto il profilo oggettivo - ai servizi di installazione di impianti e completamento di edifici ex articolo 17, sesto comma, lett. a-ter), e rientrino nei codici di attività di cui alla Tabella ATECO 2007 (cfr. circolare n. 14/E del 2015), tali prestazioni devono essere assoggettate al meccanismo del reverse charge.

### **Reverse charge e beni significativi**

---

A parere dell'Agenzia, la disposizione agevolativa in materia di aliquota prevista per i **beni significativi**, riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non possa trovare applicazione nelle ipotesi di cui alla lett. a-ter), sesto comma, dell'articolo 17 del citato DPR n. 633 del 1972, che, riguarda i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta. Con tale interpretazione l'Agenzia qualifica come consumatori finali solo i privati, posizione non affatto condivisibile.

### **Rapporto tra operazioni non imponibili e meccanismo del reverse charge**

---

Altro importante chiarimento fornito dall'Agenzia riguarda l'applicazione del meccanismo del reverse charge nei casi in cui le prestazioni individuate dall'articolo 17, sesto comma, lett. a-ter), del DPR n. 633 del 1972 siano, agli effetti dell'IVA, **operazioni non imponibili**. In tali casi, i servizi in questione, ancorché riconducibili, in via di principio, nell'ambito applicativo dell'articolo 17, sesto comma, lett. a-ter), del DPR n. 633 del 1972, **non sono soggetti al meccanismo del reverse charge**, trattandosi di servizi non imponibili.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, cordiali saluti.



CNDCEC



## **Studio Commercialisti Associati**

---

*Rag. Poltronieri Davide      Commercialista*  
*Dott. Lanza Federica        Consulente del Lavoro*

LA PRESENTE CIRCOLARE HA ESCLUSIVO FINE INFORMATIVO. NESSUNA RESPONSABILITÀ LEGATA AD UNA DECISIONE PRESA SULLA BASE DELLE INFORMAZIONI QUI CONTENUTE POTRÀ ESSERE ATTRIBUITA ALLO SCRIVENTE, CHE RESTA A DISPOSIZIONE DEL LETTORE PER OGNI APPROFONDIMENTO O PARERE