

A cura di Marco Baldin

Il *reverse charge* sulle prestazioni di servizi su edifici

Categoria: **Iva**
Sottocategoria: **Reverse charge**

La Legge di Stabilità 2015 ha modificato il meccanismo del *reverse charge*, estendendo l'articolo 17 del D.p.r. 633/1972 a particolari operazioni effettuate su edifici. Questa modifica normativa, all'epoca, ha segnato una svolta fondamentale nelle operazioni IVA effettuate nel sistema edilizio e tutt'ora, dopo oltre 4 anni dall'entrata in vigore, vi sono ancora molti dubbi applicativi che portano a comportamenti non sempre uniformi da parte degli operatori.

Il presente contributo è volto a ripercorrere i tratti salienti della normativa andando a spiegare, con esemplificazioni pratiche, quali sono gli aspetti di maggior interesse dell'applicazione del *reverse charge* alle prestazioni di servizi su edifici.

Di cosa si tratta?

| | |
|---|----|
| Premessa | 2 |
| Reverse charge nelle prestazioni di servizi su edifici | 2 |
| Aspetto oggettivo | 2 |
| Casi particolari | 8 |
| Fatturazione in reverse charge | 10 |
| Esempio | 11 |
| Riferimenti normativi | 12 |
| Allegato 1 | |
| L'Esperto risponde..... | 13 |

Premessa

L'articolo 1, commi 629 e 631, della Legge 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), introducendo la nuova lettera a-ter), al comma 6, dell'articolo 17 del D.p.r. 633/1972, ha esteso l'obbligo di inversione contabile anche alle "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative a edifici".

Pertanto, oggetto di applicazione del *reverse charge* nazionale sono anche:

- prestazioni di servizi di pulizia relativi ad edifici;
- prestazioni di servizi di demolizione relativi ad edifici;
- prestazioni di installazione di impianti relative ad edifici;
- prestazioni di completamento relative agli edifici.

Il regime previsto dall'articolo 17, comma 6, lettera a-ter) del D.p.r. 633/1972, inoltre, è stato oggetto di importanti chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate dapprima nella Circolare n. 14/2015 e successivamente con la Circolare n. 37/2015, che hanno cercato di specificare come trattare dal punto di vista IVA alcune casistiche operative.

Dopo più di quattro anni dall'entrata in vigore della suddetta normativa vi sono ancora parecchie casistiche pratiche che generano dubbi e difficoltà operative nei soggetti chiamati all'applicazione. Nel presente contributo si cercherà quindi di chiarire al meglio alcuni dubbi applicativi su questa materia particolarmente delicata dal punto di vista IVA.

Reverse charge nelle prestazioni di servizi su edifici

Aspetto oggettivo

□ Tipologia di prestazioni

Dal 2015, con l'introduzione della lettera a-ter) dell'articolo 17, comma 6 del D.p.r. 633/1972, l'applicazione del *reverse charge* è stata estesa alle prestazioni di:

- servizi di pulizia;
- demolizione;
- installazione di impianti;
- completamento;

relative ad edifici.



OSSERVA - Analogamente alle altre ipotesi il *reverse charge* si applica quando il cliente (committente/ cessionario) è un soggetto passivo IVA. Ai clienti privati, quindi, le prestazioni vanno sempre fatturate con IVA.

□ **Definizione di edificio**

Come si desume dal tenore letterale della norma, la C.M. n. 14/E conferma che tutte le prestazioni di servizi incluse nella lett. a-ter) hanno il denominatore comune di riferirsi ad edifici.

L'Agenzia, premettendo che in ambito fiscale non sussiste una definizione di edificio, ritiene utile fare riferimento all'articolo 2 del D.Lgs. n. 192/2005, secondo cui l'edificio consiste in:

- *“un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito; dalle strutture interne che ripartiscono detto volume;*
 - *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”.*

Secondo l'Agenzia la riportata definizione è in linea con quanto chiarito nella R.M. n. 46/E/1998, in cui riprendendo il contenuto della Circolare del Ministero dei Lavori Pubblici del 23.7.1960, n. 1820, 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”.

Considerando i riportati documenti, l'Agenzia conclude affermando che la nozione di edificio sia limitata ai fabbricati, e non alla più ampia categoria dei beni immobili, con le seguenti conseguenze:

- la nozione di fabbricato può intendersi sia ad uso abitativo, sia ad uso strumentale;
- sono compresi sia i fabbricati di nuova costruzione, sia parti di essi (ad esempio, il singolo locale di un immobile);
- rientrano anche gli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3 e le unità in corso di definizione rientranti nella categoria F4;
- non rientrano nella nozione di edificio le prestazioni aventi ad oggetto terreni, parti del suolo, parcheggi, giardini, piscine, ecc., salvo che non costituiscano parte integrante di un bene immobile (come ad esempio la piscina collocata sul terrazzo, i giardini pensili e gli impianti fotovoltaici collocati sui tetti);
- sono escluse in ogni caso le prestazioni di servizi rese su beni mobili.

Tipologie di immobili che rientrano nel concetto di edificio

- i fabbricati ad uso abitativo nonché quelli strumentali, ivi compresi quelli di nuova costruzione, nonché alle parti di essi (ad esempio, singolo locale di un edificio);
- gli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3 e le "unità in corso di definizione" rientranti nella categoria catastale F4.

Tipologie di immobili che NON rientrano nel concetto di edificio

- I terreni;
- Le parti del suolo;
- I parcheggi;
- Le piscine;
- I giardini.

Salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (es. piscine sui terrazzi, giardini pensili, ecc.).

□ Individuazione delle prestazioni

Al fine di individuare, nello specifico, le prestazioni di servizi cui si applica il meccanismo del reverse charge di cui al citato art. 17, comma 6, lett. a-ter) del D.P.R. n. 633/1972, occorre fare riferimento, alla classificazione delle attività economiche ATECO 2007 (divisione 43 della sezione F e, per i servizi di pulizia, divisione 81 della medesima sezione).

Voci della tabella ATECO 2007 interessate all'applicazione del reverse charge
Demolizione

43.11.00 Demolizione

Installazione di impianti relativi a 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 recupero)

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 a 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, 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 (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici) |
| 43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a. "completamento di edifici" |
| Servizi di pulizia |
| 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 |

Per individuare le prestazioni di cui alla lett. a-ter) che rientrano nell'applicazione del reverse charge, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

"in una logica di semplificazione e allo scopo di evitare incertezze interpretative, si ritiene [...] che debba farsi riferimento unicamente ai codici attività della Tabella ATECO 2007. Tale criterio deve, quindi, essere assunto al fine di individuare le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici" (Circolare 14/E/2015, paragrafo 1.3).

La classificazione ATECO 2007 non va quindi utilizzata per individuare le attività svolte dal prestatore ma per individuare la prestazione. Non è, dunque, rilevante il codice attività del prestatore ma che la prestazione, dal punto di vista oggettivo, corrisponda a quella descritta in uno dei codici ATECO indicati nella tabella.

□ **Attività di completamento**

Mancando nella normativa edilizia e fiscale una definizione del termine "completamento di edifici", valgono le classificazioni fornite dai codici attività ATECO 2007 elencati dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 14/2015.



OSSERVA - Pertanto, con riferimento ai servizi presenti in tale elenco, dovrà applicarsi il reverse charge e ciò a prescindere dalla natura dell'intervento edilizio realizzato (manutenzione, ecc.), avendo rilevanza conseguentemente soltanto il carattere oggettivo delle prestazioni rese.

Per le seguenti attività deve ritenersi esclusa l'applicazione del reverse charge:

- posa in opera di "arredi" (codice 43.32.02), in quanto non rientrante nella nozione di completamento relativo a edifici (Circolare n. 14/E/2015);

- prestazioni di servizi relative alla preparazione del cantiere di cui al codice ATECO 2007 43.12, in quanto riferibili alla fase propedeutica della costruzione e non a quella del completamento.



INFORMA - La parola “completamento” di edifici, quindi, non va intesa in senso letterale in quanto ricomprende anche le attività effettuate su edifici non nuovi. L’Agenzia delle Entrate ha precisato che è soggetta al reverse charge la prestazione di servizi consistente nel rifacimento della facciata di un edificio.

□ **Servizi di pulizia**

L’unico requisito richiesto ai fini dell’applicazione del meccanismo del reverse charge è che i servizi siano relativi a edifici.

Le Circolari n. 14/E/2015 e n. 37/E/2015 escludono poi talune prestazioni di servizi dall’applicazione del reverse charge. Più nel dettaglio rimangono escluse dal reverse charge le seguenti ipotesi:

- con riferimento alle “Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali” (codice 81.22.02), solo l’attività di pulizia specializzata di impianti e macchinari industriali;
- codici ATECO relativi alle attività di derattizzazione (81.29.10), spurgo delle fosse biologiche e dei tombini (37.00.00) e rimozione della neve (81.29.91).

□ **Installazione di impianti relativi ad edifici**

Rientrano in tale voce (Circolare n. 14/E/2015) non solo i servizi di installazione degli impianti, ma anche quelli che riguardano la manutenzione e la riparazione relativa agli stessi (per esempio, prestazione di pulizia caldaia/controllo fumi), anche se eseguite da soggetti diversi da quelli che hanno operato l’installazione.



La Circolare n. 37/E/2015 ha chiarito che:

- nel caso in cui l’installazione degli impianti sia strettamente funzionale allo svolgimento di un’attività industriale e non al funzionamento dell’edificio autonomamente considerato, l’IVA va applicata secondo le modalità ordinarie. Analogamente dovrà procedersi in caso di allacciamento e di attivazione dei servizi di erogazione di gas, energia elettrica e acqua. Tali ultime prestazioni costituiscono, infatti, parte integrante e indispensabile ai fini della fornitura del servizio (in assenza, la fornitura non è realizzabile) e, non essendo quindi riconducibili all’attività di installazione di impianti, debbono essere escluse dall’applicazione del meccanismo del reverse charge di cui all’art. 17, comma 6, lett. a-ter), del D.P.R. n. 633/1972;
- con riferimento alla particolare ipotesi degli impianti posti in parte internamente e in parte esternamente all’edificio, dovrà applicarsi il reverse charge di cui alla lett. a-ter) dell’art. 17,

comma 6, del D.P.R. n. 633/1972 ogni volta che l'installazione di un impianto sia funzionale o servente all'edificio, anche se parte dell'impianto è posizionata all'esterno dello stesso.

Su tale ultimo aspetto, sempre la Circolare n. 37/E/2015, ha precisato che vi rientrano le seguenti tipologie di impianti:

- impianto di videosorveglianza perimetrale, gestito da centralina posta all'interno dell'edificio e telecamere esterne, laddove gli elementi esterni (per esempio, telecamera) sono necessariamente collocati all'esterno dell'edificio per motivi funzionali e tecnici;
- impianto citofonico che necessita di apparecchiature da collocare all'esterno dell'edificio;
- impianto di climatizzazione, con motore esterno collegato agli split all'interno dell'edificio. L'impianto, considerato nel suo complesso, è unico e relativo all'edificio, anche se una parte (motore) è posta all'esterno;
- impianto idraulico di un edificio con tubazioni esterne. L'impianto è considerato nel suo complesso unitariamente, ivi comprese le tubazioni esterne che collegano l'impianto all'interno dell'edificio alla rete fognaria (D.M. 37/2008).

La Circolare n. 37/E/2015 ha, inoltre, precisato che rientrano nel reverse charge:

- le somme di denaro versate in ragione del fatto che un tecnico si reca presso il cliente effettuando una mera verifica dell'impianto (diritto di chiamata);
- le somme di denaro versate in virtù di contratti che prevedono la corresponsione di canoni di abbonamento periodici;
- le attività di installazione di porte tagliafuoco e uscite di sicurezza;
- l'installazione, manutenzione e riparazione di impianti di spegnimento antincendio (Risoluzione n. 245/E del 16.6.2008).

□ **Demolizione**

In linea generale rientrano tra i servizi identificati dal codice ATECO 2007 n. 43.11.00.

Rientra, quindi, nel reverse charge la demolizione di edifici; non rientra, invece, la demolizione di altre tipologie di strutture diverse dagli edifici come ad esempio impianti industriali.

Come chiarito dalla Circolare n. 37/E/2015 nell'ipotesi di un contratto unico di appalto, avente ad oggetto la demolizione e la successiva costruzione di un nuovo edificio, trovano applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del reverse charge che sarebbe, invece, previsto per la sola attività di demolizione.



Casi particolari

□ **Cessione di beni con posa in opera**

La Circolare n. 14/E del 27 marzo 2015 ha precisato che sono escluse dal nuovo reverse charge interno 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 (articolo 12 del D.P.R. n. 633/1972) rispetto alla cessione del bene (Risoluzioni n. 148/E del 28 giugno 2007, n. 164/E del 11 luglio 2007 e n. 172/E del 13 luglio 2007).

Gli operatori di settore non devono considerare tale operazione come una cessione con posa in opera solo per il fatto che vi sia una evidente sproporzione tra costo del bene e valore dell'installazione, infatti, bisogna individuare se prevale la fornitura del bene o l'installazione dello stesso non basandosi esclusivamente sulla quantificazione dei loro rispettivi valori.



Ne consegue, ad esempio, che la sostituzione di una caldaia rientri tra le cessioni di beni con posa in opera, in considerazione del fatto che l'acquisto del bene "dipende" anche dalla sua installazione, rendendo indissociabili le due operazioni.



Va da sé che in tal caso l'IVA verrà applicata nei modi ordinari senza applicazione del reverse charge.

In estrema sintesi, è esclusa dal reverse charge la cessione dei beni con posa in opera in quanto non si tratta di una prestazione ma di una cessione poiché la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene.

Per distinguere la cessione con posa in opera dalla prestazione di servizi possono essere di ausilio i seguenti criteri, richiamati dall'Agenzia delle Entrate:

- si è in presenza di cessioni di beni se la posa in opera assume funzioni accessorie rispetto alla cessione del bene e lo stesso non subisce alcuna alterazione;
- si ha un appalto e quindi prestazioni di servizi quando:
 - la fornitura del bene costituisce un semplice mezzo per la produzione dell'opera;
 - il lavoro è lo scopo essenziale del contratto;
- va infine valutata la volontà contrattuale delle parti.

□ **Presenza di un unico contratto di appalto**

In presenza di un unico contratto avente ad oggetto prestazioni di servizi in parte soggette a reverse charge e in parte soggette all'applicazione dell'IVA secondo le modalità ordinarie (per esempio, contratto di pulizia di un edificio e delle aree attigue), l'operazione oggetto del contratto

deve essere scomposta, distinguendo, ai fini della fatturazione, le singole prestazioni assoggettabili al reverse charge dalle altre prestazioni di servizi (Circolare n. 14/E/2015).

□ **Reverse charge e subappalto di opere edili**

Prima di entrare nel merito dell'analisi delle singole prestazioni di servizi che rientrano nel "nuovo" reverse charge edile di cui all'articolo 17, comma 6, lettera a-ter) del D.p.r. 633/1972, si evidenzia che allo scopo di evitare che tale disciplina si intrecci e si sovrapponga in parte con quella pregressa di cui alla lett. a) dell'articolo 17, comma 6, del D.p.r. 633/1972, concernente le prestazioni di servizi di subappalto di opere edili, è stato chiarito che tale ultima disposizione continua ad applicarsi, anche se, soltanto alle ipotesi di subappalto con riferimento alle attività identificate dalla sezione F della classificazione delle attività economiche ATECO diverse da quelle di installazione di impianti, demolizione e completamento relative ad edifici (Circolare n. 14/E/2015).



OSSERVA - Pertanto, gli operatori dovranno dapprima controllare se l'operazione realizzata è classificabile nell'ambito delle attività economiche ATECO 2007 indicate nella Circolare n. 37/E/2015. In caso di esito negativo dovranno verificare l'applicabilità delle disposizioni di cui alla lettera a) dell'articolo 17, comma 6, del D.p.r. 633/1972.

□ **Rapporto tra reverse charge e split payment**

Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione, delle Società controllate dalla Pubblica Amministrazione e le società quotate nell'indice FTSE MIB si applica il regime dello split payment in base al quale i fornitori addebitano l'IVA in fattura ma tale IVA non viene pagata in quanto i soggetti menzionati sono tenuti "in ogni caso" a versare l'IVA direttamente all'Erario e non al fornitore.



INFORMA - L'Agenzia delle Entrate ha confermato che lo split payment non può essere applicato per le cessioni/prestazioni soggette al reverse charge da parte dell'Ente destinatario della fattura nell'esercizio dell'attività commerciale.

In pratica l'applicazione del reverse charge prevale su quella dello split payment.

□ **Reverse charge ed enti non commerciali**

Gli acquisti effettuati dagli enti non commerciali sono soggetti al reverse charge solo se riferiti alla sfera commerciale mentre sono esclusi quelli riferiti all'attività istituzionale.

In presenza di un acquisto promiscuo effettuato da un ente non commerciale, ossia di un acquisto riferito:

- sia all'attività commerciale (assoggettabile al reverse charge);
- sia all'attività istituzionale;

al fine di individuare su quale parte del corrispettivo va applicato il reverse charge è necessario, secondo l'Agenzia delle Entrate, far riferimento a criteri oggettivi quali ad esempio gli accordi contrattuali tra le parti, il corrispettivo pattuito, le dimensioni dell'edificio, ecc.



Esempio

L'associazione culturale Alfa acquista per € 7.200 servizi di pulizia dei propri locali di superficie complessiva pari a 400 mq, di cui:

- 30 mq adibiti allo svolgimento dell'attività commerciale (bar);
- 370 mq adibiti allo svolgimento dell'attività istituzionale.

Considerato che la percentuale del locale adibita:

- all'attività commerciale è pari al 7,5% ($30 \times 100 : 400$);
- all'attività istituzionale è pari al 92,5% ($370 \times 100 : 400$);

il corrispettivo va così suddiviso:

- quota servizio attività commerciale: € 540 ($7.200 \times 7,5\%$) REVERSE CHARGE
- quota servizio attività istituzionale: € 6.660 ($7.200 \times 92,5\%$) + IVA

Fatturazione in reverse charge

A seguito dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, con riferimento alla necessità di integrare le fatture ricevute senza IVA per applicazione del reverse charge (emesse dal cedente/prestatore con utilizzo del codice Natura dell'operazione "N6"), l'Agenzia richiama, confermando, la Circolare n. 13//2018 nella quale ha precisato che:

"vista la natura del documento elettronico transitato tramite Sdl - di per sé non modificabile e, quindi, non integrabile - ... qualsiasi ... integrazione della stessa (si pensi, in generale, alle ipotesi di inversione contabile di cui all'articolo 17 del d.P.R. n. 633 del 1972) possa essere effettuata secondo le modalità già ritenute idonee in precedenza (cfr. la risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2017 e le circolari ivi richiamate), ossia, ad esempio, predisponendo un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa".

Pertanto, a seguito dell'immodificabilità della fattura elettronica, l'acquirente/committente può, senza materializzare la fattura in formato analogico (cartaceo), predisporre:

"un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa" ed inviarlo al Sdl "così da ridurre gli oneri di consultazione e conservazione".

In altre parole, quindi, anche al ricorrere della fattispecie in esame, in luogo dell'integrazione del documento ricevuto è possibile emettere un nuovo documento ("autofattura"). Per quanto riguarda la compilazione, l'Agenzia ribadisce che:

- nel campo "Tipo Documento" va indicato il codice "TD01";
- i dati dell'acquirente / committente (che emette l'autofattura per integrare la fattura ricevuta dal cedente/prestatore senza IVA) vanno indicati sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente".

| | |
|---|--|
| Di conseguenza l'applicazione del reverse charge interno può essere attuata con le seguenti due modalità alternative: | |
| ↳ materializzare (stampare) la fattura elettronica e procedere all'integrazione del documento con l'aliquota IVA e l'imposta e alla "doppia" annotazione; | ↳ generare un documento elettronico contenente i predetti dati da inviare al SdI (tale soluzione può essere definita una sorta di integrazione "elettronica"). |

Esempio

La società ALFA Srl emette fattura per la pulizia di uffici svolta nei confronti della ditta Beta Srl per un corrispettivo complessivo di Euro 1.000,00.

ALFA S.r.l.
Impresa di pulizie
 Via Mantova, 16 - 37045 Legnago (VR)
 Partita Iva 01234567891

| | |
|--------------------|---|
| Fattura nr. del | Cliente |
| 37 07/10/2019 | Beta Srl Via Basse 20 37049 Villa Bartolomea (VR) P. IVA : 01234567892 |

| Descrizione | Importi |
|--|-------------------|
| Prestazione di pulizia uffici siti in Villa Bartolomea, 80 mq | € 1.000,00 |
| Totale fattura | € 1.000,00 |
| Operazione soggetta a reverse charge ex art. 17, comma 6, lett. a- ter), D.P.R. n. 633/72 - INVERSIONE CONTABILE | |

□ **Adempimenti in capo al prestatore**

La contabilizzazione della fattura da parte di Alfa Srl risulterà la seguente:

| | | | |
|-------------------------|---|------------------------------------|----------|
| Crediti vs cliente BETA | a | Ricavi di vendita (Reverse charge) | 1.000,00 |
|-------------------------|---|------------------------------------|----------|

□ **Adempimenti in capo al ricevente**

La registrazione a libro giornale è la seguente:

| <i>Diversi</i> | <i>a</i> | <i>Diversi</i> | | |
|------------------|----------|-------------------|----------|----------|
| Spese di pulizia | | | 1.000,00 | 1.220,00 |
| Credito IVA | | | 2200,00 | |
| | | Debito IVA | 220,00 | |
| | | Debito verso ALFA | 1.000,00 | |
| | | | | |

Riferimenti normativi

- Articolo 17, comma 6, lettera a-ter) [D.p.r. 633/1972](#);
- Circolare 14/E/2015;
- Circolare 37/E/2015;
- [Circolare 13/E/2018](#);
- R.M. 46/E/1998.

Allegato 1

L'Esperto risponde...

Oggetto: Reverse charge installazione impianti di allarme

DOMANDA



Una società di installazione di impianti di allarme (con codice ATECO 43.21.02 rientrante nella disciplina dell'articolo 17, comma 6, lettera a-ter) D.p.r. 633/1972)

emette fattura ai propri clienti suddividendo:

- la cessione di impianti con IVA al 22%;
- la prestazione di installazione dell'impianto in reverse charge.

Si chiede se l'impresa stia operando correttamente oppure se la prestazione deve essere nel suo complesso assoggettata al reverse charge?

RISPOSTA



Le prestazioni di servizi di "installazione di impianti e di completamento relative ad edifici", effettuate nei confronti di un committente soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato, sono assoggettate al meccanismo del reverse charge ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera a-ter) del D.p.r. 633/1972. Premesso che l'attività svolta dall'impresa, relativa all'installazione di impianti elettronici, rientra nelle casistiche di applicazione del suddetto meccanismo occorre effettuare una fondamentale distinzione. Infatti, qualora l'operazione effettuata rappresenti una fornitura di beni con posa in opera, costituendo una cessione di beni e non una prestazione di servizi, non trova applicazione il meccanismo del reverse charge.

La cessione di beni con posa in opera sussiste quando nel programma negoziale lo scopo principale è la cessione di un bene, mentre l'opera è rivolta esclusivamente a consentire la fruizione come precisato dalla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 220/E/2007, richiamata dalla Circolare 37/E/2015. Inoltre, in base alla giurisprudenza dell'UE, la cessione di beni con posa in opera sussiste quando i servizi del fornitore si limitano alla posa in opera del bene, senza alterarne la natura e senza adattarlo alle esigenze specifiche del cliente (Corte di Giustizia UE 29.3.2007 causa C-111/05). Da ultimo, l'Amministrazione Finanziaria ha escluso l'applicazione dell'inversione

contabile quando la società produttrice degli impianti di allarme li cede, con posa in opera a cura di un'impresa specializzata, al cliente finale (Risoluzione Agenzia delle Entrate 164/E/2007).

Tutto ciò premesso si ritiene che, qualora la società oggetto del quesito realizzi la cessione dell'impianto di allarme con l'installazione dello stesso, l'operazione possa costituire, ragionevolmente, una cessione di beni con posa in opera. L'installazione, infatti, appare volta esclusivamente a consentire la fruizione del bene senza modificarne la natura. L'operazione, unitariamente considerata, non sembra, pertanto, rientrare nell'ambito di applicazione del reverse charge di cui all'articolo 17, comma 6 lettera a-ter) del D.p.r. 633/1972.