



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

OGGETTO: Circolare 5.2015

Seregno, 31 ottobre 2015

MODIFICHE REVERSE CHARGE IN EDILIZIA 2015 (Aggiornato al 31-10-2015)

La normativa sul reverse charge IVA in edilizia è stata profondamente modificata dalle disposizioni della legge finanziaria 2015. Alla precedente normativa che riguardava solo il settore dei sub appalti in edilizia (art. 17 comma 6 lettera a DPR 633/1972)¹ è stato aggiunto una nuova disposizione (comma 6 lettera **a-ter**) che amplia il reverse charge anche *“alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici”*.

Per le prestazioni di servizi rientranti nella nuova disposizione (lettera 6 ter) si applica il reverse charge: (i) a prescindere che siano rese da un sub appaltatore o nei confronti di un appaltatore generale; (ii) si guarda esclusivamente all'oggetto della prestazione posta in essere, **a nulla rilevando il settore in cui opera il committente** della prestazione stessa; (iii) sono escluse le operazioni rientranti nell'ambito delle cessioni di beni, in quanto la norma si riferisce esplicitamente alle sole prestazioni di servizi; (iv) devono essere riferite ad edifici con esclusione quindi di prestazione di servizi su terreni e macchinari.

Coordinamento prestazioni reverse charge

La nuova lettera a-ter, ha natura prioritaria rispetto alla “vecchia” disciplina del reverse charge nel settore dell'edilizia disciplinata dalla precedente lett. a).

Per comprendere se una determinata prestazione di servizi va assoggettata al reverse charge si deve, dunque, esaminare preliminarmente la lett. a-ter) e laddove questa non operi si deve fare riferimento alle disposizioni contenute nella lettera a).

¹ **Art. 17 Soggetti passivi**

.....
5] In deroga al primo comma, per le cessioni imponibili di oro da investimento di cui all'**articolo 10**, numero 11), nonché per le cessioni di materiale d'oro e per quelle di prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato. La fattura, emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli **articoli 21** e seguenti e con l'annotazione "inversione contabile" e l'eventuale indicazione della norma di cui al presente comma, deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e deve essere annotata nel registro di cui agli **articoli 23** o **24** entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro di cui all'**articolo 25**.

[6] Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche:

a) alle prestazioni di servizi diversi da quelli di cui alla lettera a-ter), compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile 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. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi diversi da quelli di cui alla lettera a-ter) rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori;

a-bis) alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'**articolo 10** per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;^[318]

a-ter) alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Operazioni cui si riferisce la “nuova” disciplina 17 lettera a) ter

In base alle ultime disposizioni emanate gli interventi interessati alla normativa in base ai codici Ateco2007(*) e sempre relativi ad edifici sono:

- a) **Pulizia** di edifici e disinfestazione
- b) **Demolizione**
- c) **Installazione** di: impianti elettrici, impianti elettronici, impianti idraulici, impianti di riscaldamento e condizionamento, installazione ascensori, cancelli automatici, ecc.
- d) **Opere di completamento:** intonacatura, posa in opera infissi, controsoffitti, pareti mobili, rivestimento pavimenti e muri, muratori, ecc.

Si allega in calce tabella dettagliata degli interventi rientranti nella tipologia esaminata.

Operazioni residuali cui si riferisce la “vecchia” disciplina 17 lettera a)

Essendo prioritaria la normativa di cui alla lettera a) ter, le operazioni che residuano soggette al regime del reverse charge di cui alla lett. a) sono quelle **residuali** rientranti nel settore F.

In particolare, continua ad applicarsi il meccanismo del reverse charge solo in presenza di sub-appalto reso nei confronti di un appaltatore (soggetto passivo IVA) operante nel settore edile, alle attività contraddistinte dai codici riconducibili ai seguenti gruppi:

- attività di costruzione degli edifici (gruppo 41.2, sezione F);
- costruzioni di strade e ferrovie (gruppo 42.1, sezione F);
- costruzione di opere di pubblica utilità (gruppo 42.2, sezione F);
- costruzioni di altre opere di ingegneria civile (gruppo 42.9, sezione F);
- altri lavori specializzati di costruzione (gruppo 43.9, sezione F): si tratta (codici ATECO 2007: 43.91.00, 43.99.01, 43.99.02, 43.99.09), ad esempio, della realizzazione dei lavori di copertura (costruzione di tetti, copertura di tetti, installazione di grondaie e pluviali, lavori di impermeabilizzazione, lavori di fondazione, di isolamento, montaggio e smontaggio di ponteggi, etc).

Modalità operative

La novità del reverse charge introdotta dalla Legge di Stabilità 2015 riguarda solo i documenti IVA emessi nei confronti dei soggetti passivi IVA e non, per esempio, verso le persone fisiche o i condomini, privi di partita IVA. Per i servizi verso persone fisiche o condomini senza partita IVA le regole di fatturazione non sono cambiate: si continuano ad emettere le fatture con IVA.

La fattura emessa verso soggetti passivi IVA (imprese o professionisti) per operazioni rientranti nel nuovo reverse charge dovrà contenere la dicitura **“INVERSIONE CONTABILE”** - **“reverse charge ai sensi dell'art. 17, c. 6, lett. a-ter) D.P.R. n. 633/1972”**.

Casi particolari

Concetto di edifici: La nuova disposizione di cui alla lettera 6 ter si applica ai soli fabbricati e parti di essi (abitativi e strumentali, di nuova costruzione o in corso di costruzione), e non alla categoria più generica



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

di "immobili", escludendo quindi terreni, parcheggi, piscine e giardini salvo il caso in cui costituiscano elementi integranti di edifici (es. impianti fotovoltaici collocati sui tetti, giardini pensili, piscine poste su terrazzi).

Cessione di beni: devono ritenersi escluse dal reverse charge 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 rispetto alla cessione del bene

Operazioni miste: nel caso in cui l'impresa edile effettui una prestazione nei confronti di un cliente IVA e si trovi ad applicare il reverse charge solo relativamente ad alcune tipologie di prestazioni, dovrà emettere la fattura con modalità differenziate (reverse charge o modalità ordinaria) relativamente alle diverse prestazioni effettuate.

Contratto unico di appalto: non si applica il reverse charge, nell'ipotesi di unico contratto di appalto 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 e comprensivo di prestazioni soggette a reverse charge ai sensi della lettera a-ter. Lo prevede la CM 14/2015 in una logica di semplificazione.

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.

Regime forfettario – Qualora committenti in regime forfettario acquistino beni o servizi in regime di reverse charge, gli stessi saranno tenuti ad assolvere l'imposta secondo tale meccanismo e, non potendo esercitare il diritto alla detrazione, dovranno effettuare il versamento dell'imposta a debito.

Di seguito si tracciano delle prime ipotesi operative della normativa in attesa di opportune precisazioni:

Costruzione di immobile

- con contratto di appalto: applica l'IVA (in quanto non si tratta di completamento).
- con contratto di subappalto: applica reverse charge art. 17, c. 6, lett. a)

Soggetto che effettua lavori di pulizia ad un ufficio

- applica sempre reverse charge art. 17, c. 6, lett. a-ter)

Soggetto che realizza un impianto elettrico su un edificio (concetto ampio di completamento):

- sia con contratto di appalto che subappalto: applica reverse charge art. 17, c. 6, lett. a-ter)

Soggetto che effettua lavori di manutenzione su un impianto idraulico (concetto ampio di completamento):

- sia con contratto di appalto che subappalto: applica reverse charge art. 17, c. 6, lett. a-ter)

Soggetto che posa un pavimento ad un privato:

- soggetto ad IVA, il reverse charge non si applica.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Soggetto che posa pavimento ad una impresa (concetto ampio di completamento)

- contratto di appalto e sub appalto: applica reverse charge art. 17, c. 6, lett. a-ter)

Soggetto che vende una caldaia ad una impresa (cessione bene):

- soggetto ad IVA

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Studio Commercialista Associato Contrino

Di seguito i codici ATECO interessati dal provvedimento



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

(*) CODICI ATECO 2007 interessati alla normativa del Reverse Charge art 17 c. 6 lett a-ter)

PULIZIA

43.99.01 Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici

81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali

- pulizia effettuata all'esterno di edifici di ogni tipo, inclusi uffici, fabbriche, negozi, uffici pubblici ed altre strutture commerciali e professionali, nonché condomini
- pulizia specializzata di edifici, effettuata da imprese che dispongono di capacità e attrezzature particolari, come la pulizia di vetrate, camini e caminetti, fornaci, inceneritori, caldaie, condotti di ventilazione e dispositivi di evacuazione dei fumi
- pulizia di macchinari industriali
- altri servizi di pulizia di edifici e di impianti e macchinari industriali, nca

Dalla classe 81.22 è esclusa:

- *pulizia con vapore, sabbiatura e simili attività di pulitura di facciate di edifici, cfr. 43.99*

81.29.10 Servizi di disinfestazione

- disinfezione e disinfestazione di edifici, navi, treni, aeroplani eccetera

DEMOLIZIONE

43.11.00 Demolizione

- demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture

INSTALLAZIONE IMPIANTI

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

- installazione di impianti elettrici in tutti i tipi di edifici e nelle strutture di genio civile: cablaggio e connessioni elettriche, impianti di illuminazione
- installazione di impianti di collegamento di elettrodomestici e apparecchi elettrici
- installazione di impianti fotovoltaici

43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)

- cablaggio per telecomunicazioni, reti di elaboratori e sistemi televisivi via cavo, incluse le fibre ottiche, parabole satellitari, impianti di segnalazione d'incendio, sistemi di allarme antifurto

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



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

- installazione in edifici o in altre opere di costruzione di: impianti di riscaldamento (elettrici, a gas e petrolio), caldaie, torri di raffreddamento, collettori di energia solare non elettrici, impianti idraulico-sanitari, impianti e condotte di ventilazione e di condizionamento dell'aria

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

- installazione di raccordi per il gas, distributori di vapore

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

- installazione di sistemi di spegnimento antincendio inclusi quelli integrati

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)

Dalla classe 43.22 è esclusa:

- *installazione di impianti di segnalazione d'incendio, cfr. 43.21*

43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili

- installazione in edifici o in altre opere di costruzione di: ascensori, scale mobili inclusa riparazione e manutenzione

43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni

- installazione in edifici o in altre opere di costruzione di: materiali isolanti per isolamento termico, acustico o antivibrazioni

43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione nca

- installazione in edifici o in altre opere di costruzione di: porte automatiche e girevoli, parafulmini, sistemi di aspirazione

- installazione di impianti pubblicitari

- installazione di cancelli automatici

Dalla classe 43.29 sono escluse:

- *installazione di macchine apparecchiature industriali, cfr. 33.20*

- *lavori di impermeabilizzazione in opere di costruzione, cfr. 43.99*

- *installazione di impianti luci, audio, e di amplificazione per manifestazioni, concerti eccetera, cfr. 90.02*

COMPLETAMENTO E FINITURA DI EDIFICI

43.31.00 Intonacatura e stuccatura

- lavori di intonacatura e stuccatura interna ed esterna di edifici o di altre opere di costruzione, inclusa la posa in opera dei relativi materiali di stuccatura

43.32.01 Posa in opera di cassaforti, forzieri, porte blindate

- installazione di cassaforti



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili

- installazione di porte (escluse quelle automatiche e girevoli e i cancelli automatici), finestre, intelaiature di porte e finestre in legno o in altri materiali
- installazione di cucine su misura, scale, arredi per negozi e simili
- completamenti di interni come controsoffitti, pareti mobili eccetera

Dalla classe 43.32 sono escluse:

- *installazione di porte automatiche e girevoli, cfr. 43.29*
- *posa in opera di parquet e altri pavimenti in legno, cfr. 43.33*

43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri

- posa in opera, applicazione o installazione, in edifici o in altre opere di costruzione, di: piastrelle in ceramica, calcestruzzo o pietra da taglio per muri o pavimenti, accessori per stufe in ceramica, parquet e altri rivestimenti in legno per pavimenti e pareti, moquette e rivestimenti di linoleum, gomma o plastica per pavimenti, rivestimenti alla veneziana, in marmo, granito o ardesia, per pavimenti o muri, carta da parati
- applicazione di stucchi ornamentali
- trattamento di pavimenti: levigatura, lucidatura, rasatura eccetera
- realizzazione di pavimenti continui in resina, cemento eccetera

43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri

- tinteggiatura interna ed esterna di edifici
- verniciatura di strutture di genio civile
- verniciatura di infissi già installati
- posa in opera di vetrate, specchi, pellicole per vetri eccetera

Dalla classe 43.34 è esclusa:

- *installazione di finestre, cfr. 43.32*

43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili (muratori)

- piccoli lavori edili cimiteriali

43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici nca

- installazione di caminetti
- costruzione di sottofondi per pavimenti
- pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione

Dalla classe 43.39 sono escluse:

- *pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici, cfr. 43.99*
- *consulenza e design per decorazione di interni, cfr. 74.10*
- *pulizie all'interno di immobili ed altre strutture, cfr. 81.21*
- *pulizie specializzate all'interno e all'esterno degli edifici, cfr. 81.22*



CHECK LIST REVERSE CHARGE IN EDILIZIA

Prestazione servizi
in campo edile B2C



È una prestazione servizi comma 6 lett. a-ter) ?
- Pulizia, demolizione, opere di completamento
- Operazioni codici 2007 (vedi tabella)

SI ⇒

Inversione contabile -
Reverse charge ai sensi
art. 17 c. 6 lett **a-ter**
DPR 633/1972

NO



Se no, è un sub-appalto servizi comma 6 lett. a)?
- Committente, appaltatore, subappaltatore
- Operazione gruppo F Ateco 2004 - residuale
- Prestazione servizi

⇒

Inversione contabile -
Reverse charge ai sen-
si art. 17 c. 6 lett **a)**
DPR 633/1972

NO



Se no, è una prestazione di servizi
soggetta ad IVA con regime normale.