



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

OGGETTO: Circolare 7.2023

Seregno, 14 febbraio 2023

REVERSE CHARGE IN EDILIZIA

La fatturazione con reverse charge delle prestazioni del settore edile necessita di una corretta individuazione degli ambiti di applicazione. Si applicano due reverse charge nell'edilizia per le quali l'applicazione delle due viene a sovrapporsi.

Alla normativa che riguardava solo il settore dei sub appalti in edilizia (art. 17 comma 6 lettera a) DPR 633/1972)¹ è stato in seguito 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 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 residuali cui si riferisce la 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 lettera a) 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).

Operazioni cui si riferisce la 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.

Precisazioni

Concetto di edifici: La nuova disposizione di cui alla lettera 6 a 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 di "immobili", escludendo quindi terreni, parcheggi, piscine e giardini salvo il caso in cui costituiscano elementi integranti di edifici (es. rientrano nel concetto di edificio: impianti fotovoltaici collocati sui tetti, giardini pensili, piscine poste su terrazzi).



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

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.

Impianto funzionale e servente In un'ottica di semplificazione e di riduzione delle incertezze interpretative, l'Agenzia delle Entrate ha precisato, infatti, che è necessario valorizzare l'unicità dell'**impianto** il quale, nel suo complesso, deve essere **funzionale e servente all'edificio** seppur, in parte, posizionato all'esterno dello stesso per le predette necessità (Circolare n. 37/E/2015). Sono tali ad esempio:

Un impianto di videosorveglianza perimetrale composto da una centralina situata all'interno dell'edificio e da telecamere esterne;

Un impianto citofonico, il quale richiede la collocazione di apparecchiature all'esterno dell'edificio;

Impianto di climatizzazione con motore posto all'esterno dell'edificio;

Impianto idraulico con tubazioni esterne.

E' fondamentale, per escludere l'ambito applicativo del reverse charge, che le prestazioni di installazione, manutenzione e riparazione relative a impianti siano strettamente funzionali allo svolgimento di un'attività industriale, anche se detti impianti formano un tutt'uno con l'edificio una volta installati.

Le attività di installazione elencate dalla Circ. Agenzia delle Entrate n. 14/2015, ai fini dell'applicazione dell'inversione contabile, riguardano impianti che formano parte integrante dell'edificio e sono ad esso serventi. Non sono comprese, invece, le attività di installazione di impianti riconducibili a codici ATECO non inclusi in detto elenco.

Quindi l'installazione di impianti di refrigerazione a uso industriale, come nel caso dei magazzini frigoriferi per la conservazione, lavorazione e distribuzione di prodotti agricoli e alimentari, è una prestazione di servizi da ricondurre al codice ATECO 33.20.09 ("Installazione di altre macchine ed apparecchiature industriali") non soggetta al meccanismo del reverse charge;

L'installazione di un impianto di condizionamento dell'aria nell'edificio è una prestazione da ricondurre al codice ATECO 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") soggetta al predetto meccanismo.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

I **costi di manutenzione** sono i costi sostenuti per mantenere in efficienza i beni aziendali per assicurarne la vita utile prevista. Mentre, i **costi di riparazione** sono i costi sostenuti per porre riparo a danni, guasti, deterioramenti e rotture (OIC n. 16).

Esempio: contratto di manutenzione dell'impianto elettrico. Il contratto prevede un importo annuo per tutti gli interventi di manutenzione ordinaria, e in cui vi è inclusa la fornitura dei materiali da sostituire perché danneggiati. Dato che le due società hanno stipulato un contratto in cui è prevista la manutenzione, ma anche la fornitura dei materiali da sostituire, l'operazione è una prestazione di servizi.

Installazione di impianti fotovoltaici.

Gli Impianti fotovoltaici "integrati" o "semi-integrati" agli edifici: è stato chiarito che l'attività di installazione e la manutenzione (ordinaria e straordinaria) di impianti fotovoltaici "integrati" o "semi-integrati" agli edifici (come ad esempio, nel caso in cui siano posizionati sul tetto dell'edificio) rientra tra le ipotesi di applicazione del reverse charge.

Impianti fotovoltaici "a terra": L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il reverse charge in esame è applicabile anche con riferimento all'installazione di impianti fotovoltaici "a terra", sempre che questi ultimi, anche se essi vengono posizionati all'esterno dell'edificio risultino essere funzionali allo stesso. Inoltre, è stato chiarito che tornerà applicabile il reverse charge sempre che gli impianti non siano accatastati come unità immobiliari autonome.

Centrali fotovoltaiche: l'installazione di centrali fotovoltaiche poste sul lastrico solare accatastate autonomamente in categoria D/1, ovvero D/10, non costituendo un edificio né parte dell'edificio sottostante, non è soggetta al reverse charge.

Modalità operative - Fatturazione

Il reverse charge riguarda le operazioni svolte nei confronti dei soggetti passivi IVA e non, per esempio, verso le persone fisiche o i condomini, privi di partita IVA.

La fattura elettronica emessa verso soggetti passivi IVA (imprese o professionisti) per operazioni rientranti nel nuovo reverse charge dovrà contenere nel campo "Natura operazione" il codice specifico **"N6.3 inversione contabile – subappalto nel settore edile"**.

Il cessionario dovrà integrare la fattura ricevuta con tipo documento TD16. L'obbligo di integrazione elettronica rimane facoltativo per le integrazioni interne.

Si ricorda che negli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni, l'aliquota Iva agevolata del 10% si applica solo nei confronti del committente principale, mentre le prestazioni dei **subappaltatori** scontano l'**aliquota ordinaria del 22%**. Questa indicazione, fornita dall'amministrazione finanziaria in ragione della particolarità dell'agevolazione dall'art. 7 della legge 488/99, deroga pertanto al principio generale secondo cui il contratto di subappalto segue l'aliquota del contratto principale.

L'eventuale fattura emessa in reverse charge per prestazioni contenenti anche i cosiddetti "beni significativi" di cui al Dm 29 dicembre 1999, il «general contractor» o appaltatore deve ricevere dal suo fornitore anche l'indicazione dei dati per l'applicazione delle aliquote distinte (del 10% e del 22% per i beni significativi).



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Le fatture per l'applicazione del reverse charge in edilizia **non sono soggette ad imposta di bollo** (Circolare n.37/E/06).

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.

Split Payment - La norma prevede espressamente che le disposizioni relative allo split payment non si applicano qualora l'ente pubblico sia debitore di imposta. E' il caso, ad esempio, di un ente pubblico cessionario o committente che, in qualità di soggetto passivo d'imposta, deve applicare il meccanismo del reverse charge. E' evidente che i servizi in commento, resi alla Pubblica Amministrazione, soggetti al meccanismo dell'inversione contabile, sono unicamente quelli che vengono acquistati da quest'ultima nell'esercizio della propria attività economica.

Sanzioni

D.Lgs. 471/97 - Art. 6 co. 9 bis - **l'operazione deve essere assoggettata al sistema dell'inversione contabile, ma il cessionario o committente, soggetto passivo d'imposta, non pone in essere gli adempimenti connessi.**

Sanzione a carico del cessionario o committente da un minimo di 500 euro fino a un massimo di 20.000 euro, purché l'operazione risulti dalla contabilità tenuta ai fini delle imposte sui redditi (per es. dal libro giornale o, per coloro che tengono la contabilità semplificata, dal registro degli acquisti). Se l'operazione non risulta dalla contabilità, è prevista la più grave sanzione proporzionale nella misura compresa tra il 5 e il 10 per cento dell'imponibile non documentato, con un minimo di 1.000 euro (cfr. il secondo periodo del comma 9-bis).

D.Lgs. 471/97 - Art. 6 co. 9 bis 1 - **l'operazione doveva essere assoggettata al meccanismo dell'inversione contabile** ma, per errore, è stata oggetto di applicazione dell'imposta in via ordinaria.

Per tale irregolarità, al debitore d'imposta, è applicata una sanzione a carico del cessionario o committente in misura fissa da un minimo di 250 euro fino a un massimo di 10.000 euro in quanto l'imposta, seppure in modo irregolare (cioè con il sistema ordinario anziché in reverse charge), è stata comunque assolta. Del pagamento di tale sanzione è responsabile, in via solidale, il cedente o prestatore.

D.Lgs. 471/97 - Art. 6 co. 9 bis 2 - **l'IVA doveva essere assolta in via ordinaria**, ma è stata, in modo irregolare, assolta con il meccanismo dell'inversione contabile dal cessionario o committente.

Laddove il cedente/prestatore non emetta fattura o la emetta senza IVA, o il cessionario /committente non assolve irregolarmente l'imposta tramite l'inversione contabile, non trova applicazione la sanzione in misura fissa di cui all'art. 6, comma 9-bis.2. In tal caso, infatti, il cedente/prestatore è punibile con la sanzione ordinaria prevista dall'art. 6, comma 1, per violazione degli obblighi di documentazione e registrazione di operazioni imponibili (sanzione compresa nella misura tra il 90 e il 180 per cento dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell'esercizio), mentre il cessionario o committente, è punibile con la sanzione prevista dall'art. 6, comma 8 del medesimo decreto per la mancata regolarizzazione dell'operazione (sanzione pari al cento per cento dell'imposta con un minimo di 250 euro).

Il fornitore che ha applicato erroneamente il regime del reverse charge nei confronti di un cliente privato consumatore, per regolarizzare l'operazione deve: 1) emettere nota di credito e nuova fattura con Iva esposta, al momento di individuazione dell'errore; 2) far confluire l'imposta a debito nella liquidazione Iva riferita al mese di



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

emissione della fattura; 3) versare l'Iva, le sanzioni e gli interessi dovuti, con la procedura del ravvedimento operoso.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Studio Commercialista Associato Contrino

Di seguito i codici ATECO interessati dal provvedimento

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

PULIZIA

81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici

Le attività incluse in questa classe interessano principalmente la pulizia di interni, sebbene possano includere la pulizia di aree esterne come ad esempio finestre o vialetti.

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*

DEMOLIZIONE

43.11.00 Demolizione

- demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

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

- 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

43.29.01 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*



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

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

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:



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

- *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*

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

SERVIZI DI PULIZIA

Prestazione di pulizia sulle pareti esterne dell'edificio	NO	La prestazione non rientra nel codice ATECO 43.39.09 ("Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici") ed è, invece, riconducibile al codice ATECO 43.99.01 ("Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici").
Prestazione di pulizia relativa a un macchinario	NO	Sebbene tale prestazione sia riconducibile al codice ATECO 81.22.02 ("Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari"), non è assoggettata a reverse charge in quanto relativa a beni diversi dagli edifici.

SERVIZI DI INSTALLAZIONE IMPIANTI

Prestazione di smaltimento delle acque reflue	SI	Si ritiene che la prestazione sia inquadrabile nel codice ATECO 81.22.02, il quale ricomprende l'attività di "pulizia specializzata di edifici, effettuata da imprese che dispongono di capacità e attrezzature particolari".
Installazione di una cisterna	NO	Tale prestazione è riconducibile al codice 33.20.04 ("Installazione di cisterne, serbatoi e contenitori di metallo") di cui alla sezione C della Tabella ATECO 2007, non compreso fra le prestazioni individuate nella circ. 14/2015. Il macchinario installato è dotato di autonomia funzionale propria rispetto all'edificio e, dunque, non integra il presupposto per l'applicazione del reverse charge



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Installazione di un impianto di spegnimento antincendio	SI	La prestazione in oggetto è riconducibile al codice ATECO 43.22.03, nel quale sono incluse le installazioni di impianti di spegnimento antincendio, compresi gli impianti integrati. Tale prestazione riguarda un impianto al servizio dell'edificio e strettamente connesso al fabbricato da un nesso funzionale. Al riguardo, si evidenzia che l'impianto dev'essere installato in modo permanente, così che non possa essere rimosso senza alterare l'edificio.
Montaggio di arredi	NO	Prestazione riconducibile al codice ATECO 43.32.02 ("Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili"), la quale è espressamente esclusa dalla nozione di "completamento relativo ad edifici", secondo quanto indicato nella circ. 14/2015.
Posa di pavimenti legno	NO	Tale prestazione è riconducibile al codice ATECO 43.33.00 ("Rivestimento di pavimenti e di muri"). È opportuno operare una valutazione caso per caso, verificando che la prestazione non risulti accessoria alla cessione del bene.
Installazione di serramenti	SI	Tale prestazione è riconducibile al codice ATECO 43.32.02 ("Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili"). È opportuno operare una valutazione caso per caso, verificando che la prestazione non risulti accessoria alla cessione del bene.
Installazione di impianto d'allarme	SI	L'installazione dell'impianto di allarme è riconducibile al codice ATECO 43.21.02 ("Installazione di impianti elettronici"), che comprende anche l'installazione, la manutenzione e la riparazione di impianti di allarme antifurto.
Installazione di un cancello automatico posto all'interno di un edificio	SI	Tale prestazione rientra nel codice ATECO 43.29.09 ("Altri lavori di costruzione e installazione"), purché sia relativa ad edifici. Pertanto, l'installazione del cancello risulta soggetta a reverse charge, se il bene è parte integrante del fabbricato.
Installazione di un cancello automatico posto all'esterno di un edificio	NO	La prestazione non rientra nell'ambito applicativo del reverse charge nell'ipotesi in cui il cancello è ubicato all'esterno dell'edificio, a chiusura delle mura perimetrali del giardino. La prestazione non può considerarsi relativa ad un edificio.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Installazione di un impianto di condizionamento per il raffreddamento dei macchinari	NO	Secondo quanto indicato da Confindustria nel documento datato 22.6.2015, l'intervento non può considerarsi relativo all'edificio, ma al macchinario, che, seppur interno al fabbricato, è dotato di autonomia funzionale rispetto all'edificio stesso.
Installazione di un impianto per la distribuzione del gas	SI	Tali prestazioni sono riconducibili al codice ATECO 43.22.02 ("Installazione di impianti per la distribuzione del gas"), richiamato nella circ. 14/2015, in quanto risultano relative all'edificio. L'impianto installato non potrebbe essere rimosso senza apportare modifiche all'edificio stesso.
Collaudo dell'impianto di riscaldamento	NO	Le prestazioni di collaudo autonomamente individuabili paiono riconducibili al codice ATECO 71.20.10 ("Collaudi e analisi tecniche di prodotti").

CESSIONE BENI CON POSA IN OPERA

Cessione e posa in opera di una caldaia, senza necessità di adattamenti	NO	L'operazione, nel suo complesso, ha natura di cessione di beni con posa in opera. La posa del bene risulta, infatti, "accessoria" alla cessione del bene medesimo. Lo scopo principale dell'operazione consiste nella cessione della caldaia, mentre l'esecuzione dell'opera è diretta esclusivamente ad adattare il bene alle esigenze del cliente senza modificarne la natura
Cessione e posa in opera di una caldaia, con necessità di adattamenti	SI	L'operazione non può essere considerata una cessione di beni con posa in opera, in quanto la posa della caldaia comporta modificazioni significative sul bene o sull'edificio in cui è installata. Pertanto, in base alla volontà delle parti di addivenire a un risultato diverso rispetto al bene iniziale, la posa può essere considerata come prestazione autonoma, riconducibile al codice ATECO 43.22.01 ("Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento"), e di conseguenza è assoggettata al reverse charge.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Cessione e installazione di un ascensore (bene significativo)	SI	Anche nel caso in cui l'installazione si accompagni alla cessione di un bene di elevato valore unitario, non necessariamente si configura una cessione di beni con posa in opera. Nella fattispecie, è necessario tenere presente che l'ascensore costituisce bene di valore "significativo" di cui al DM 29.12.99. Tuttavia, sebbene il valore dell'ascensore sia superiore al valore dell'installazione dello stesso, è opportuno considerare anche la volontà delle parti nel contratto. A tal proposito, è ragionevole ritenere che l'obiettivo del contratto consista non tanto nell'acquisto dell'ascensore, bensì nella sua messa in funzione all'interno dell'edificio. L'intera operazione sarà assoggettata a reverse charge. A tal fine, è consigliabile che il prestatore fornisca al committente i dati relativi al valore dei beni ceduti e al valore della manodopera, in modo che il committente possa integrare la fattura con l'indicazione di due diverse aliquote: una, ordinaria (22%) applicabile al valore della prestazione; l'altra ridotta al 10% per il valore dei beni significativi, fino a concorrenza del valore della manodopera.
Cessione e posa in opera di pannelli in cartongesso	SI	Uno dei criteri per configurare un'operazione come cessione di beni con posa in opera è la circostanza che il programma negoziale posto in essere dalle parti abbia quale scopo principale la cessione del bene. Lo scopo principale può essere in parte dedotto dal valore del bene ceduto, in rapporto al valore della posa in opera. Nella fattispecie, si rileva che i pannelli in cartongesso hanno valore unitario non significativo e, pertanto, è ragionevole ritenere che la prestazione di installazione – riconducibile al codice ATECO 43.33.00 ("Rivestimento di pavimenti e di muri") o al codice ATECO 43.39.09 ("Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.") – sia assorbente rispetto alla cessione dei pannelli, per cui l'intera operazione risulta assoggettata a reverse charge.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Cessione e posa in opera di infissi interni ed esterni	SI	La cessione e posa in opera di infissi interni ed esterni all'edificio deve essere assoggettata a IVA secondo le modalità ordinarie. Infatti, benché la circ. 14/2015 riconduca la singola prestazione di posa di infissi alla disciplina di cui all'art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72, nella fattispecie la posa in opera assume natura accessoria rispetto alla cessione dei beni installati.
Cessione e installazione dell'impianto di riscaldamento effettuata dallo stesso produttore	NO	L'operazione, nel suo complesso, configura una cessione di beni con posa in opera, poiché l'installazione dell'impianto viene eseguita da un soggetto che esercita abitualmente l'attività di produzione di impianti di riscaldamento e, perciò, svolge solo accessoriamente la prestazione di installazione. In tal senso si è espressa la R.M. 5.7.76 n. 360009. Dunque, lo scopo principale dell'operazione risulta essere la cessione dell'impianto e l'IVA è assolta secondo le modalità ordinarie
Cessione e installazione dell'impianto di riscaldamento effettuata da un soggetto diverso dal produttore	SI	L'operazione non configura una cessione di beni con posa in opera poiché, in linea con quanto considerato nel caso precedente e con la R.M. 5.7.76 n. 360009, l'effettuazione dell'installazione da parte di un soggetto diverso rispetto al soggetto produttore dell'impianto – e da quest'ultimo incaricato – rende possibile considerare l'installazione come prestazione autonoma (non accessoria), riconducibile al codice ATECO 43.22.01 ("Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di riscaldamento"). La singola prestazione sarà dunque assoggettata a reverse charge

MANUTENZIONI

Manutenzione sull'impianto fotovoltaico già esistente sul tetto	SI	L'operazione rientra nel codice ATECO 43.21.01 ("Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione, inclusa manutenzione e riparazione") ed è relativa ad un edificio in quanto l'impianto fotovoltaico installato sul tetto si considera elemento integrante dell'edificio stesso.
Manutenzione sull'impianto fotovoltaico posizionato sul terreno	NO	Si tratta di prestazione di manutenzione di impianti che, tuttavia, non è riferita ad un edificio, in quanto il terreno è considerato parte esterna rispetto ad esso. A nulla rileva l'eventuale accatastamento dell'impianto
Manutenzione sull'impianto di videosorveglianza	SI	L'operazione si ritiene relativa all'edificio e riconducibile al codice ATECO 43.21.02 ("Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettronici"). È invece escluso dall'applicazione del reverse charge il monitoraggio e il controllo a distanza dell'impianto di videosorveglianza.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Manutenzione sul parcheggio esterno all'edificio	NO	La prestazione è relativa ad un bene immobile diverso da un edificio e, quindi, non può essere ricondotta alla disciplina del reverse charge
Manutenzione della piscina sul tetto dell'edificio	SI	L'intervento si considera relativo all'edificio e ricompreso nell'ambito del reverse charge
Manutenzione di un sistema di isolamento termico e acustico	NO	La prestazione è riconducibile al codice ATECO 43.29.02 ("Lavori di isolamento termico, acustico, antivibrazioni"), non ricompreso fra i codici di cui alla circ. 14/2015, e perciò non è soggetta a reverse charge ²⁴
Riparazione sull'impianto elettrico con cessione del materiale	si	

SERVIZI DI COMPLETAMENTO

Intonacatura delle pareti dell'edificio	SI	La prestazione di tinteggiatura rientra fra le prestazioni riconducibili al codice ATECO 43.31.00 ("Intonacatura e stuccatura")
Tinteggiatura delle pareti interne all'edificio	SI	La prestazione di tinteggiatura rientra fra le prestazioni riconducibili al codice ATECO 43.34.00 ("Tinteggiatura e posa in opera")
Realizzazione della copertura del tetto	NO	La prestazione è riconducibile al codice ATECO 43.91.00 ("Realizzazione di coperture") e, dunque, estranea all'ambito di applicazione del reverse charge
Tinteggiatura delle mura perimetrali del giardino	NO	Le mura perimetrali del giardino sono considerate parti esterne al fabbricato, pertanto la prestazione di tinteggiatura non può considerarsi riferita all'edificio



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria in parte assoggettati a reverse charge, in parte no	SI / NO	Nell'ipotesi di un unico contratto di appalto relativo a prestazioni di manutenzione ordinaria o straordinaria si dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni e applicare a ciascuna la relativa disciplina, in quanto non si tratta di interventi di ristrutturazione, restauro o risanamento conservativo
Prestazione di pulizia nei confronti di un Comune	SI / NO	Per le prestazioni nei confronti di un ente pubblico, nell'ambito della sua attività istituzionale, l'imposta si applica con il meccanismo dello split payment. Per le prestazioni rese in parte nell'ambito commerciale dell'ente committente e in parte nell'ambito istituzionale, la fattura deve essere scomposta distinguere la quota di servizi da imputare alla gestione commerciale dell'ente (soggetta a reverse charge), da quella imputabile all'attività istituzionale (soggetta a split payment). A tal fine, occorre fare riferimento a criteri oggettivi, quali gli accordi contrattuali tra le parti, l'entità del corrispettivo pattuito, il carattere dimensionale degli edifici interessati.
Prestazione di pulizia nei confronti di una parrocchia	NO	Non rientrano nell'ambito del reverse charge le prestazioni rese nei confronti di una parrocchia, in quanto priva di soggettività passiva IVA.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

CHECK LIST REVERSE CHARGE IN EDILIZIA

