

STUDIO DI MURO CURTOLO

COMMERCIALISTI REVISORI LEGALI

RAG. MARIA TERESA CURTOLO
DOTT. MARCO DI MURO
DOTT.SSA ROBERTA DI MURO
DOTT. SIMONE FRANCHETTO

31100 TREVISO
Strada del Mozzato n.1

collaboratori
DOTT. FEDERICO DEL VECCHIO

Tel. +39.0422.416611
Fax. +39.0422.545848

Treviso, li 10.04.2015

Spett.li
CLIENTI

**Oggetto: reverse charge servizi di pulizia, di demolizione, di installazione e di completamento relativo ad edifici;
circolare Agenzia delle Entrate n. 14/E del 27 marzo 2015.**

Alla luce dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria con la circolare in oggetto e dei commenti apparsi nei giorni scorsi sulla stampa specializzata, si coglie l'occasione per fare il punto sulla complessa applicazione del meccanismo del c.d. "reverse charge" con particolare riferimento all'ambito del settore edile in larga misura coinvolto dalle novità che riguardano le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici.

Si rammenta anzitutto che nell'ambito del settore edile già da prima del 1° gennaio 2015 è obbligatorio l'utilizzo del reverse charge nel caso di prestazioni di servizi, rese da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono attività di costruzione o ristrutturazione di immobili, nei confronti dell'appaltatore principale o di altro subappaltatore (art. 17, comma 6, lettera a) del D.p.r. n. 633/1972). Per queste fattispecie, da tempo conosciute, il meccanismo del reverse charge è obbligatorio solo nei casi in cui:

- il subappaltatore svolge attività (in via esclusiva o secondaria) appartenente alla sezione F della classificazione ATECO;
- alla base della prestazione sussiste un contratto di subappalto.

Alla disposizione sopra richiamata, che rimane in vigore ed invariata, a partire dal 1° gennaio 2015, si affianca la nuova disciplina (art. 17, comma 6, lettera a)-ter del D.p.r. n. 633/1972) che prevede l'applicazione del reverse charge anche alle "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici". In sintesi, con riferimento a queste nuove fattispecie il reverse charge si applica:

- a) a prescindere dal rapporto contrattuale tra le parti e dalla qualifica soggettiva dei prestatori e/o committenti dei servizi (e dunque anche se i prestatori e/o i committenti non operano nel settore edile) e non ha alcuna rilevanza che la prestazione sia resa nell'ambito di un rapporto di subappalto o meno;
- b) alle prestazioni rientranti nella nozione di "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici" individuabili, secondo quanto precisato dall'Amministrazione finanziaria, facendo riferimento alle attività ricomprese nei codici

STUDIO DI MURO CURTOLO

COMMERCIALISTI REVISORI CONTABILI

attività ATECO 2007 di seguito elencati (si sottolinea che per individuare le prestazioni soggette a reverse charge bisogna fare riferimento di volta in volta alla natura della singola operazione - servizio prestato -, senza tenere conto dell'attività normalmente svolta dal prestatore):

Servizi di pulizia negli edifici	
Cod. ATECO	Descrizione
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
Demolizione di edifici	
Cod. ATECO	Descrizione
43.11.00	Demolizione
Installazione di impianti relativi ad edifici	
Cod. ATECO	Descrizione
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)
Completamento di edifici	
Cod. ATECO	Descrizione
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. "completamento di edifici"

c) solo se le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento sono relative ad edifici; in merito a quest'ultimo aspetto, secondo le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate:

- per edificio e fabbricato si intende qualsiasi costruzione coperta isolata da vie e 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,
- la nuova disposizione è riferita sia ai fabbricati ad uso abitativo che a quelli strumentali, ivi compresi quelli di nuova costruzione, nonché alle parti di essi (esempio un singolo locale),

STUDIO DI MURO CURTOLO

COMMERCIALISTI REVISORI CONTABILI

- la nuova disposizione è riferita anche agli edifici in corso di costruzione (rientranti nella categoria catastale F3) e alle unità in corso di definizione (rientranti nella categoria catastale F4),
- sono da escludersi prestazioni di servizi aventi ad oggetto terreni, parcheggi, piscine, giardini, a meno che non costituiscano parti integranti di un edificio (giardini pensili, piscine sul tetto dell'edificio...),
- il reverse charge non si applica alle prestazioni di servizi di pulizia, installazione di impianti e demolizione relative a beni mobili di ogni tipo (ad esempio cablaggio di impianti industriali, pulizia di macchinari industriali...).

Sempre con riferimento alla nuova disciplina di cui alla lettera *a-ter*, l'Amministrazione finanziaria precisa che 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'i.v.a. nelle modalità ordinarie, si dovrà procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del reverse charge. Unica eccezione a questo modo di operare è nell'ipotesi di un contratto unico 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 D.p.r. n. 380/2001. In questo caso infatti anche con riferimento alla prestazioni riconducibili alla lettera *a-ter*, secondo l'Agenzia trovano applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del reverse charge (così, ad esempio, in presenza di un contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva 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 altri interventi, ma si applicherà l'i.v.a. secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale).

Si segnala che la stampa specializzata, alla luce della circolare in oggetto, commenta che anche le prestazioni di servizi di manutenzione che rientrano nei codici sopra individuati sono soggette a reverse charge.

Si pone in evidenza che l'Agenzia delle Entrate puntualizza che, in considerazione della circostanza che la disciplina sopra descritta, produce effetti già in relazione alle fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2015, e che, in assenza di chiarimenti, la stessa poteva presentare profili di incertezza, in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente, sono fatti salvi, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti, anteriormente all'emanazione della richiamata circolare (27.03.2015).

Infine si precisa che nulla è cambiato in merito alle modalità di registrazione delle fatture di acquisto soggette a reverse charge. Si sottolinea però che, tenuto conto dell'estensione dei casi in cui sarà applicato il citato meccanismo, anche i soggetti la cui attività caratteristica nulla ha a che vedere con l'edilizia potrebbero trovarsi coinvolti nell'applicazione del reverse charge con il conseguente obbligo di porre in essere i relativi adempimenti. A questo proposito preghiamo i clienti che:

- **rientrano il regime dei minimi** (nuovi e vecchi minimi), oppure che
- **effettuano esclusivamente operazioni esenti** con pro-rata di indetraibilità i.v.a. al 100% (quali medici e dentisti, agenti assicurativi, promotori finanziari, etc.),

di avvertire tempestivamente lo studio in caso di acquisti con reverse charge. I clienti che esercitano queste tipologie di attività, non potendo esercitare il diritto alla detrazione, potrebbero

STUDIO DI MURO CURTOLO

COMMERCIALISTI REVISORI CONTABILI

essere obbligati al versamento dell'imposta assoluta con il meccanismo dell'inversione contabile negli ordinari termini di versamento dell'i.v.a..

Di seguito uno schema di sintesi di quanto sopra esposto:

Norma	Decorrenza	Fattispecie	Caratteristiche	Reverse charge
D.P.R. n. 633/1972, art. 17, co. 6, lettera a)	In vigore dal 01.01.2007	Prestazioni di servizi, 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 (esclusi i servizi nei confronti di contraenti generali dal 01.02.2008)	- alla base della prestazione sussiste un contratto di subappalto - il subappaltatore svolge attività (in via esclusiva o secondaria) appartenente alla sezione F della classificazione ATECO	Sì (*)
D.P.R. n. 633/1972, art. 17, co. 6, lettera a)-ter	In vigore dal 01.01.2015 (eventuali comportamenti difforni ante 27.03.2015 non sanzionati)	Prestazioni di servizi di pulizia , di demolizione , di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici	- a prescindere dal rapporto contrattuale tra le parti e dalla qualifica soggettiva dei prestatori e/o committenti dei servizi - le prestazioni sono ricomprese in quelle individuate dai codici attività ATECO 2007 richiamati dalla circolare n.14/E dell'Agenzia delle Entrate - le prestazioni sono relative ad edifici	Sì (*)

(*) salvo prestazioni effettuate nei confronti di soggetti non passivi i.v.a. (privati) o soggetti passivi i.v.a. che, beneficiando di particolari regimi fiscali sono di fatto esonerati dagli adempimenti previsti dal D.p.r. n. 633/72 (annotazione fatture, tenuta registri...) quali ad es. i produttori agricoli con volume d'affari inferiore a 7.000 euro (art. 34, co. 6 D.p.r. n. 633/72), gli esercenti attività di intrattenimento (art. 74, co. 6, D.p.r. n. 633/72), etc...

Lo studio è a disposizione per qualsiasi chiarimento.

L'occasione è gradita per porgere i migliori saluti.

Maria Teresa CURTOLO