Applicazione Reverse Charge: chiarimenti

In deroga all'ordinario meccanismo IVA in base al quale debitore d'imposta nei confronti dell'Erario è il soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi, per le operazioni previste dall'art. 17, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972, debitore d'imposta è il soggetto passivo nei cui confronti tali operazioni sono rese.
Pertanto, in applicazione del reverse charge il prestatore di servizi emette fattura senza addebito d'imposta, mentre il committente dovrà integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta dovuta.

Dunque, in alcuni casi specifici il meccanismo in parola si applica anche negli scambi che avvengono tra operatori nazionali. Ciò ad esempio avviene nel settore dell'edilizia.

In particolare, nel settore edile, la **corretta individuazione dell'ambito soggettivo e oggettivo delle due disposizioni che regolano la materia,** vale a dire:

- la lett. a) dell'art. 17, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972, che contempla il **reverse charge per le "prestazioni di servizi (…), compresa la 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 lett. a-ter) dell'art. 17, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972, che contempla il reverse charge per le "**prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici"**.

In tali ultime ipotesi, lett. a-ter), comma 6, dell'art. 17,

del D.P.R. n. 633/1972, il meccanismo dell'inversione contabile si applica rispetto a **qualsiasi forma contrattuale** avente ad oggetto le prestazioni citate B2B e, **dunque, non necessariamente nell'ambito di un contratto di subappalto** (vedi circolare Agenzia delle Entrate n. 14/E/2015).
Detto ciò rispetto ad alcune operazioni potrebbero esserci dei dubbi circa l'applicabilità del reverse charge. Si pensi ad esempio alle prestazioni di **rifacimento del tetto con rimozione dell'amianto.**

Per la circolare 27 marzo 2015, n. 14/E, per circoscrivere le prestazioni rientranti tra i "**servizi di demolizione relativi ad edifici"**, si può fare riferimento alle attività ricomprese nel codice 43.11.00 ("**demolizione**") della Tabella ATECO 2007. Non dovrebbe rientrare nella nozione di "demolizione" di cui al codice ATECO l'attività di rimozione di parti dell'edificio, tipica delle fasi iniziali di ristrutturazione edilizia.

Per individuare le prestazioni rientranti tra i "**servizi di completamento relativi ad edifici"**, si può fare riferimento alle attività ricomprese nei seguenti codici attività della Tabella ATECO 2007:

- intonacatura e stuccatura – codice 43.31.00;
- posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate – codice 43.32.01;
- posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili (la posa in opera di "arredi" deve intendersi esclusa dall'applicazione del "reverse charge", in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici) – codice 43.32.02;
- rivestimento di pavimenti e di muri – codice 43.33.00;
- tinteggiatura e posa in opera di vetri – codice 43.34.00;
- attività non specializzate di lavori edili-muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici) –

codice 43.39.01;
- altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n. c.a. – codice 43.39.09.

Secondo la circolare 27 marzo 2015, n. 14/E devono ritenersi escluse dall'ambito di applicazione dell'art. 17, comma 6, lett. a-ter), del D.P.R. n. 633/1972 le prestazioni di servizi relative alla **preparazione del cantiere** (codice ATECO 43.12), in quanto non riferibili alla fase del completamento dell'edificio, **bensì a quella propedeutica della costruzione**.
Le prestazioni qualificate dai codici ATECO come "**completamento di edifici**" rientrano nell'ambito di applicazione del "reverse charge" di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter), del D.P.R. n. 633/1972, **a prescindere dalla natura di intervento edilizio realizzato**.

Quindi, sono ricompresi nella disciplina dell'art. 17, comma 6, lett. a-ter). Per cui, ad esempio, si applica il "reverse charge" alla **posa in opera di piastrelle, anche se la prestazione non è posta in essere nella fase di completamento dell'edificio, bensì su un fabbricato già esistente**.
La circolare n. 14/E/2015 ha specificato che sono ricomprese tra i **servizi di completamento relativi ad edifici le "prestazioni consistenti nel rifacimento della facciata di un edificio"**.

In tali casi si applica il reverse charge.

Riepiloghiamo di seguito le prestazioni soggette alla disciplina in esame, sulla base della descrizione fornita dalla Tabella ATECO 2007 e dalle relative note esplicative.

Servizi di pulizia relativi ad edifici	
81.21.00	Pulizia generale (non specializzata) di edifici di ogni tipo (quali uffici, case o appartamenti, fabbriche, negozi e uffici pubblici)
	Pulizia generale (non specializzata) di altre strutture commerciali e professionali
	Pulizia generale (non specializzata) di condomìni

81.22.02	Pulizia effettuata all’esterno di edifici di ogni tipo (inclusi uffici, fabbriche, negozi, uffici pubblici ed altre strutture commerciali e professionali, nonché condomìni)
	Pulizia specializzata di edifici, effettuata da imprese che dispongono di capacità e attrezzature particolari (ad esempio, la pulizia di vetrate, camini e caminetti, fornaci, inceneritori, caldaie, condotti di ventilazione e dispositivi di evacuazione dei fumi)
	Sono escluse la pulizia con vapore, sabbiatura e simili attività di pulitura di facciate di edifici
Servizi di demolizione relativi ad edifici	
43.11.00	Demolizione o smantellamento di edifici e di altre strutture
Servizi di installazione di impianti relativi ad edifici	
43.21.01	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettrici in tutti i tipi di edifici e nelle strutture di genio civile
	Cablaggio e connessioni elettriche
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di illuminazione
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di collegamento di elettrodomestici e apparecchi elettrici
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti fotovoltaici

43.21.02	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti elettronici
	Cablaggio per telecomunicazioni, reti di elaboratori e sistemi televisivi via cavo, incluse le fibre ottiche
	Installazione, manutenzione e riparazione di parabole satellitari
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di segnalazione d’incendio
	Installazione, manutenzione e riparazione di sistemi di allarme antifurto
	Sono esclusi il monitoraggio ed il controllo a distanza di sistemi elettronici di sicurezza come i sistemi di allarme, antifurto e antincendio
43.22.01	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti idraulici in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti di riscaldamento (elettrici, a gas e petrolio) in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di caldaie in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di torri di raffreddamento in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di collettori di energia solare non elettrici in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di impianti idraulico-sanitari in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di condotte di ventilazione e condizionamento dell’aria in edifici
43.22.02	Installazione, manutenzione e riparazione di raccordi per il gas e distributori di vapore

43.22.03	Installazione, manutenzione e riparazione di sistemi di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati)
43.29.01	Installazione, manutenzione e riparazione di ascensori in edifici
	Installazione, manutenzione e riparazione di scale mobili in edifici
43.29.02	Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
	Installazione di materiali isolanti per isolamento termico, acustico o antivibrazioni in edifici
43.29.09	Installazione di porte automatiche e girevoli in edifici
	Installazione di parafulmini in edifici
	Installazione di sistemi di aspirazione in edifici
	Installazione di impianti pubblicitari in edifici
	Installazione di cancelli automatici in edifici
	Installazione di insegne elettriche e non elettriche in edifici
	Montaggio di palchi, stand e altre strutture simili per manifestazioni, in edifici
	Installazione di impianti luci ed audio per manifestazioni, in edifici
	Altri lavori di costruzione e installazione, limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici
	No l’installazione di macchine apparecchiature industriali
	No i lavori di impermeabilizzazione in opere di costruzione
	No l’installazione con operatore di impianti, luci, audio e di amplificazione per manifestazioni, concerti ecc.

Servizi di completamento relativi ad edifici	
43.31.00	Lavori di intonacatura e stuccatura interna ed esterna di edifici, inclusa la posa in opera dei relativi materiali di stuccatura
43.32.01	Installazione di casseforti, forzieri, porte blindate
43.32.02	Installazione di porte, finestre, intelaiature di porte e finestre in legno o in altri materiali21
	Installazione di cucine su misura, scale
	Completamento di interni (controsoffitti, pareti mobili)
43.33.00	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di piastrelle in ceramica, calcestruzzo o pietra da taglio per muri o pavimenti
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di accessori per stufe in ceramica
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di parquet e altri rivestimenti in legno per pavimenti e pareti
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di moquette e rivestimenti di linoleum, gomma o plastica per pavimenti
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di rivestimenti alla veneziana in marmo, granito o ardesia, per pavimenti o muri
	Posa in opera, applicazione o installazione in edifici di carta da parati
	Applicazione di stucchi ornamentali
	Trattamento di pavimenti (levigatura, rasatura, lucidatura)
	Realizzazione di pavimenti continui in resina, cemento, ecc.

43.34.00	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, ecc.
43.39.01	Attività non specializzate di lavori edili-muratori, limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici
43.39.09	Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici
	Installazione di caminetti
	Costruzione di sottofondi per pavimenti
	Pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione
	No la pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici
	No la consulenza e design per decorazione di interni

La **realizzazione di coperture** non rientra nell'applicazione del reverse charge in quanto ascrivibile alla categoria "**Altri lavori specializzati di costruzione**", e non nelle attività di "**completamento edifici**".
Va, tuttavia, applicata la lett. a) dell'art. 17, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972.

Quindi il meccanismo del reverse charge potrebbe trovare applicazione qualora le prestazioni siano eseguite nell'ambito di un contratto di **subappalto**. Stessa cosa dicasi per la rimozione dell'amianto.

Dunque, per la rimozione, con contratto di subappalto, la ditta che segue la prestazione emette fattura in reverse charge ex art 17, comma 6, lett. a.

Tuttavia, mancano chiarimenti ufficiali in merito da parte dell'Agenzia delle Entrate.

(MF/ms)