

Prot.

OGGETTO:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 17 comma 6 del DPR n. 633 del 1972 , è stato esposto il seguente

QUESITO

Il sig. _____, nella sua qualità di rappresentante legale della società _____, espone quanto segue.

La società istante si occupa di impiantistica e manutenzione elettrica (codice ATECO 43.21.01) e chiede i seguenti chiarimenti in merito all'applicabilità o meno della procedura dell'inversione contabile in materia di IVA con riferimento ai seguenti casi concreti.

Primo caso: alla società viene commissionata la realizzazione di un quadro elettrico, inteso come assemblaggio dentro all'officina della società di più componenti (ad es. interruttori, differenziali, ecc.), all'interno di un contenitore, il quadro viene poi portato

presso il cliente ed installato (fissato sul muro e collegato tramite cavi elettrici presenti dal cliente, al suo impianto elettrico o alla sua macchina di automazione).

Secondo caso: alla società viene commissionata la realizzazione dell'impianto elettrico all'interno di uno Stabilimento, questo unico contratto comprende sia la fornitura dei quadri elettrici (come nel primo caso) che la fornitura e la posa in opera del materiale necessario per la realizzazione dell'impianto (cavi elettrici, canalizzazioni PVC e metalliche, prese e spine elettriche, raccordi vari, ecc.).

Terzo caso: alla società viene commissionata la fornitura e configurazione remota di apparati di telecomunicazione (es. routers, firewall, access point, ecc.).

Quarto caso: alla società viene commissionata l'attività di terminazione delle fibre ottiche e certificazione dei cavi per la trasmissione dei dati, da svolgere presso il cliente.

Quinto caso: alla società viene commissionata tramite contratto unico la realizzazione dell'impianto di illuminazione del piazzale (pali esterni del parcheggio) e l'installazione di telecamere installate sul muro esterno dell'edificio.

Sesto caso: la società si occupa di manutenzione ordinaria con presidio fisso presso alcuni clienti, comprensivo anche dell'utilizzo di attrezzature di proprietà della società (ad es. camion con gru, piattaforme aeree, ecc.).

Settimo caso: la società si occupa della manutenzione su una macchina bullonata all'interno di una fabbrica.

Ottavo caso: alla società viene commissionata la modifica del software di un programma per una macchina di produzione.

Nono caso: alla società viene commissionata la progettazione e la realizzazione di un impianto elettrico.

Decimo caso: alla società viene commissionata la programmazione di pannelli touch sulla nave, attraccata al porto.

Undicesimo caso: alla società viene commissionata la manutenzione elettrica all'interno di una cabina di media tensione.

Dodicesimo caso: alla società viene commissionata la manutenzione elettrica di impianti fotovoltaici sia sul campo che sul tetto.

Tredicesimo caso: alla società viene commissionata la sola fornitura di materiale elettrico.

Quattordicesimo caso: alla società viene commissionata la manutenzione elettrica presso impianti di biogas.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il caso prospettato si debba risolvere nel modo seguente.

Primo caso: reputa che debba essere applicata l'Iva in fattura perché trattasi di una fornitura di materiale e la manodopera ha una funzione accessoria.

Secondo caso: intende applicare l'inversione contabile e quindi emettere la fattura senza Iva.

Terzo caso: ritiene di applicare l'aliquota Iva ordinaria nella fattura, perché l'attività viene svolta all'interno dello stabilimento aziendale.

Quarto caso: poiché l'attività viene svolta all'interno dell'edificio del cliente va applicato il reverse charge.

Quinto caso: per l'impianto di illuminazione intende applicare l'Iva ordinaria, mentre per l'installazione delle telecamere si dovrebbe applicare il reverse charge (poiché le telecamere vengono collegate all'impianto esistente all'interno dell'edificio).

Sesto e settimo caso: ritiene di applicare il reverse charge.

Ottavo caso: reputa di applicare l'Iva sia se l'intervento viene eseguito presso il cliente sia se in teleassistenza dalla sede della società.

Nono caso: per la progettazione si applica l'Iva e per il resto il reverse charge.

Decimo caso: si deve applicare l'IVA ordinaria.

Undicesimo caso: si deve applicare il reverse charge.

Dodicesimo caso: ritiene che per gli interventi sul campo vada applicata l'Iva mentre per quelli sul tetto il reverse charge.

Tredicesimo e quattordicesimo caso: in entrambi i casi ritiene di dover applicare l'Iva ordinaria.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi 629 e 631, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" (Legge di stabilità 2015), integrando l'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ha disposto l'estensione del meccanismo di assolvimento dell'IVA mediante inversione contabile (c.d. reverse charge) a nuove fattispecie nell'ambito del settore edile ed energetico.

Con riferimento al settore edile, in conformità all'articolo 199, par. 1, lettera a) della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, il legislatore ha introdotto la nuova lettera a-ter) al sesto comma dell'articolo 17 del citato DPR 633/72, prevedendo l'applicazione del meccanismo del reverse charge alle *"prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici"*.

Al riguardo l'Agenzia ha fornito chiarimenti e soluzioni con la Circolare 27 marzo 2015, n. 14/E, sulla scorta della quale è possibile fornire risposta a tutti i quesiti contenuti nell'interpello in esame.

A titolo di premessa si osserva in primo luogo che il contribuente istante può rientrare nella nuova disciplina del reverse charge di cui si argomenta in quanto esercita l'attività individuata dal codice ATECO 43.21.01: *di installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)* che rientra nell'elenco dei codici ATECO stilato dalla circolare 14/2015 al fine di individuare le prestazioni di cui alla lettera a-ter) dell'art. 17, sesto comma, del DPR

633/72.

Occorre inoltre evidenziare che la Circolare, al punto 1.1, ha anche chiarito che *"in linea con l'indirizzo interpretativo fornito con la più volte citata circolare 37/E del 2006, 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"*.

Con riferimento al primo quesito formulato, si ritiene di condividere la soluzione prospettata nell'istanza in quanto si tratta di una fornitura di un quadro elettrico (assemblato presso il fornitore istante) con posa in opera presso il proprio cliente. Rientrando quindi nella tipologia di fornitura di bene con posa in opera, la fattispecie non rientra nella disciplina del reverse charge di cui si discute.

Riguardo al secondo quesito si evidenzia che si tratta della realizzazione e dell'installazione dell'impianto elettrico presso lo stabilimento del cliente. Tale tipologia di prestazione è testualmente citata nella lettera a-ter) dell'art. 17, sesto comma, del DPR 633/72, pertanto va applicato il meccanismo dell'inversione contabile e la fattura deve emettersi senza IVA, nel caso di cliente operatore economico, che invece non può adottarsi nel caso di cliente privato.

Per il terzo quesito, che riguarda la fornitura di apparati di telecomunicazione (come routers e firewall, access point), che vengono inoltre configurati a distanza, in remoto, senza recarsi presso il cliente, si ritiene prevalente la fornitura di beni e materiali rispetto alla prestazione di servizi, per cui non si ritiene applicabile il meccanismo dell'inversione contabile e l'operazione è soggetta a fatturazione secondo le regole ordinarie.

In relazione al quarto quesito è opinione della scrivente che l'attività svolta costituisce una prestazione di servizi, che rientra nella tipologia della installazione di impianti relativa ad edifici, in quanto è svolta presso il cliente. Conseguentemente, nel caso di cliente operatore economico andrà applicato il meccanismo dell'inversione contabile,

che invece non potrà adottarsi nell'ipotesi di cliente privato.

Per il quinto quesito è opportuno fare riferimento al punto 1.2 della circolare 14/2015, che fornisce puntuali chiarimenti in relazione alla definizione di edificio: *"sulla base della ricostruzione sopra operata, si ritiene che non rientrino, pertanto, nella nozione di edificio e vadano, quindi, escluse dal meccanismo del reverse charge le prestazioni di servizi di cui alla lettera a-ter aventi ad oggetto, ad esempio, terreni, parti del suolo, parcheggi, piscine, giardini, etc...., salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (ad esempio piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti...)"*. Ne discende che la fornitura e la realizzazione dell'impianto di illuminazione del piazzale antistante non rientra nella disciplina del reverse charge e dovrà essere applicata l'IVA secondo le regole ordinarie. All'opposto, l'installazione (ma non la fornitura) di telecamere nel muro esterno dell'edificio nei confronti di un cliente *business* rientra nella modalità di fatturazione del reverse charge.

I quesiti numeri 6 e 7 riguardano prestazioni di servizi di manutenzione ordinaria dell'impianto elettrico presso i propri clienti, anche mediante l'utilizzo di macchine di proprietà del contribuente istante: entrambi tali servizi, purché svolti nei confronti di clienti operatori economici, rientrano nel meccanismo del reverse charge in quanto si tratta di manutenzione dell'impianto elettrico di edifici.

La prestazione descritta nel quesito n. 8 invece non rientra tra le tipologie soggette all'inversione contabile, in quanto si riferisce alla modifica di un programma informatico di una macchina di produzione, e quindi non si riferisce all'edificio. L'operazione quindi andrà fatturata secondo le regole ordinarie.

Con riguardo al quesito n. 9 si ritiene, in conformità alla soluzione prospettata dall'istante, che alla prestazione di progettazione debba essere applicato il regime IVA ordinario (in quanto non è ricompresa nell'elenco delle prestazioni di installazione di impianti relativi ad edifici individuato dalla Circolare 14/2015 nel punto 1.4). La prestazione di realizzazione di un impianto elettrico commissionato da un cliente

operatore economico mentre invece va assoggettato al sistema dell'inversione contabile.

Si concorda pienamente anche con la soluzione proposta per il quesito n. 10: la prestazione, infatti, in quanto svolta su di una nave, non è relativa ad edifici e pertanto va applicato il regime ordinario. Per quanto riguarda il quesito n. 11, relativo alla manutenzione elettrica all'interno di una cabina di media tensione si concorda con la soluzione proposta. Infatti, sia nell'ipotesi in cui la cabina elettrica sia inglobata all'interno di un fabbricato sia nel caso in cui si tratti di un fabbricato a sé stante, la prestazione in argomento si configura comunque come una manutenzione elettrica svolta su di un edificio, e pertanto rientra nel meccanismo del reverse charge della lettera a-ter) dell'art. 17, sesto comma del DPR 633/72, allorché svolta nei confronti di un committente *business* (operatore economico).

La scrivente condivide la soluzione proposta nell'istanza anche con riferimento al quesito n. 12: la manutenzione elettrica di impianti fotovoltaici a terra (su di un campo) non è una prestazione di servizi relativa ad edifici, per cui va applicato il meccanismo ordinario, mentre rientra nelle prestazioni soggette al reverse charge la manutenzione di impianti fotovoltaici che si trovano sul tetto di edifici, sempre a condizione che il committente sia un operatore economico.

La fornitura di materiale elettrico, (quesito n. 13) non è una prestazione di servizi ma una cessione di beni: per questo motivo è esclusa dal reverse charge in base al testo normativo (lettera a-ter dell'art. 17, sesto comma del DPR 633/72): si concorda quindi con la soluzione fornita dall'istante.

Per quanto concerne invece il quesito n. 14, si osserva che al fine di stabilire l'applicabilità o meno del meccanismo del reverse charge alla manutenzione elettrica svolta su un impianto a biogas, occorre definire la natura di edificio dell'impianto stesso. In tal senso si rileva che la più volte citata circolare 14/2015, al punto 1.2 ha chiarito che non si rinviene, in ambito IVA, una definizione di edificio. In merito la circolare ritiene utile riferirsi all'art. 2 del D.Lgs. 19 agosto 2005, n. 192, recante

attuazione della direttiva 2002/91/CE relativa al rendimento energetico in edilizia, che ha definito l'edificio come *"un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e 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 ad un intero edificio o a parti di edificio progettate o ristrutturate per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti"*. Continua la circolare nel senso che tale definizione *"appare in linea con i chiarimenti già forniti dall'Amministrazione Finanziaria con la risoluzione 46/1998 ove è stato precisato che per edificio si intende qualsiasi costruzione coperta isolata da vie o 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"*. Ciò posto si ritiene che un impianto a biogas non possieda le caratteristiche per essere definito edificio secondo i criteri appena delineati, pertanto si concorda con la soluzione prospettata nell'istanza secondo cui alla prestazione in argomento va applicato il regime ordinario.

Si condividono, quindi, le soluzioni prospettate dalla società istante.

I documenti citati sono consultabili sul sito Internet www.agenziaentrate.gov.it.