

IVA

In reverse la riparazione di impianti di edifici

di Alessandro Bonuzzi

La **nuova lettera a-ter** del comma 6 dell'art.17 del decreto Iva, che ha esteso a nuove fattispecie il **meccanismo dell'inversione contabile**, sta creando non pochi problemi sul piano operativo, sia con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione, sia in merito alle operazioni composite, ovverosia le cosiddette cessioni con posa in opera.

Nel presente contributo si vuole analizzare l'applicazione del nuovo *reverse charge* al caso delle **riparazioni con sostituzione di pezzi di ricambio** eseguite, durante il periodo di **garanzia**, su **impianti di riscaldamento e di condizionamento installati in edifici**, da **soggetti terzi** rispetto al soggetto obbligato alla prestazione della garanzia.

È noto che, per effetto dell'introduzione della disposizione di cui alla lettera a-ter del comma 6 dell'art.17 del d.P.R. n.633/72, l'obbligo del *reverse charge* è stato esteso alle **prestazioni di servizi** di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici effettuate a decorrere dal 1 gennaio 2015.

Con particolare riferimento, poi, agli impianti, la **circolare dell'Agenzia delle Entrate n.14/E** dello scorso 27 marzo ha chiarito che rientra nell'ambito applicativo della novella normativa l'"*installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione*" contraddistinta dal **codice attività 43.22.01..** Rimangono comunque escluse, invece, le **forniture di beni con posa in opera** in quanto tali operazioni, ai fini dell'Iva, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi, poiché la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene.

In merito al caso prospettato, è doveroso chiarire che, solitamente, le operazioni di riparazione e sostituzione effettuate durante il periodo di garanzia rimangono fuori dal campo di applicazione dell'Iva per mancanza del presupposto oggettivo, in quanto sono eseguite gratuitamente dal venditore in adempimento dell'obbligazione assunta dallo stesso in occasione della cessione originaria del bene, nell'ambito della quale l'imposta è stata assolta già su un corrispettivo comprensivo anche di detti interventi successivi.

Tuttavia, quando, **le prestazioni di riparazione e sostituzione sono poste in essere da un soggetto terzo**, che le esegue nei confronti dell'acquirente per conto del venditore originario obbligato alla prestazione della garanzia, le stesse, essendo caratterizzate da **sinallagma**, ricadono nell'ambito applicativo dell'Iva.

Occorre altresì considerare che le operazioni di riparazione e sostituzione di pezzi di ricambio in garanzia danno luogo, sia ad una prestazione di servizi, sia ad una cessione di beni, rientrando, pertanto, nell'alveo delle forniture con posa in opera. A riguardo, però, la **risoluzione ministeriale n.490292 del 29 marzo 1991** ha chiarito che **eventuali cessioni di beni, parti o pezzi che vengono sostituiti in relazione a prestazioni di riparazione in garanzia si configurano quali operazioni accessorie ai sensi dell'art.12 del decreto Iva.**

Sembrerebbe, quindi, che gli interventi di riparazione e sostituzione di pezzi di ricambio in garanzia debbano essere considerati come **un'unica operazione riconducibile nell'alveo delle prestazioni di servizi.**

D'altro canto tale interpretazione non può che essere condivisibile, posto che, nell'ambito di un intervento di riparazione in garanzia che comprende anche la sostituzione di pezzi danneggiati, il **peso economico** del servizio appare ragionevolmente preponderante rispetto alle cessioni dei beni. Ne deriva che quando l'operazione in questione ha ad oggetto un **impianto di riscaldamento e di condizionamento dell'aria che è parte di un edificio**, ai fini della relativa fatturazione, **scatta l'obbligo di applicare il meccanismo dell'inversione contabile.**

In tal senso si ricorda, infatti, che il nuovo *reverse charge* comprende anche le **manutenzioni** e le **riparazioni**.