

IVA

Manutenzione di impianti fotovoltaici e reverse charge

di **Sandro Cerato**

Anche dopo l'emanazione della circolare n. 14/E restano alcuni **dubbi applicativi sulla corretta applicazione del reverse charge** per le prestazioni di servizi incluse nella lett. a-ter) del co. 6 dell'art. 17 del DPR 633/72, con particolare riguardo alle **manutenzioni di impianti installati negli edifici**.

Come noto, secondo l'Amministrazione finanziaria per l'individuazione delle operazioni interessate dal reverse charge si deve aver riguardo alle prestazioni incluse nei codici Ateco 2007, nell'ambito delle quali devono intendersi incluse anche le manutenzioni e riparazioni degli **impianti installati sugli edifici**. Relativamente alla **nozione di edificio**, la C.M. n. 14/E conferma che tutte le prestazioni di servizi incluse nella lett. a-ter) hanno il denominatore comune di riferirsi ad edifici.

L'Agenzia, premettendo che **in ambito fiscale non sussiste una definizione di edificio**, ritiene utile fare riferimento all'art. 2 del D.Lgs. n. 192/2005, secondo cui l'edificio consiste in *“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 a un intero edificio ovvero a parti di edificio** progettate o ristrutturate per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti”*.

Secondo l'Agenzia la riportata definizione è in linea con quanto chiarito nella R.M. n. 46/E/1998, in cui riprendendo il contenuto della circolare del Ministero dei lavori pubblici del 23.7.1960, n. 1820, è stato precisato che per **“edificio e fabbricato si intende qualsiasi costruzione coperta isolata da vie o da 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”**.

Considerando i riportati documenti, l'Agenzia conclude affermando che la **nozione di edificio sia limitata ai fabbricati**, e non alla più ampia categoria dei beni immobili, con le seguenti conseguenze:

- la **nozione di fabbricato** può intendersi sia ad uso abitativo, sia ad uso strumentale;
- sono **compresi sia i fabbricati di nuova costruzione, sia parti di essi** (ad esempio, il singolo locale di un immobile);
- **rientrano anche gli edifici in corso di costruzione** rientranti nella categoria catastale F3,

- e le unità in corso di definizione rientranti nella categoria F4;
- **non rientrano nella nozione di edificio** le prestazioni aventi ad oggetto **terreni, parti del suolo, parcheggi, giardini, piscine**, ecc., salvo che non costituiscano **parte integrante di un bene immobile** (come ad esempio la piscina collocata sul terrazzo, i giardini pensili e gli **impianti fotovoltaici collocati sui tetti**);
 - sono escluse in ogni caso le prestazioni di servizi rese su beni mobili.

Con riferimento agli **impianti fotovoltaici**, dai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate si desume che rientrino nella **nozione di edificio solamente gli impianti collocati sui tetti degli immobili** e non anche quelli installati direttamente sul terreno, poiché per questi ultimi pur trattandosi di beni immobili (sul punto, si rimanda a quanto previsto dalla circolare n. 36/E/2013) mancherebbero i requisiti per definirli edifici. Da ciò deriverebbe la seguente distinzione:

- le **manutenzioni di impianti fotovoltaici collocati sui tetti degli edifici** sono soggette al regime di inversione contabile ai sensi dell'art. 17, co. 6, lett. a-ter), del DPR 633/72, in quanto aventi ad oggetto impianti che costituiscono parte integrante di un edificio;
- le **manutenzioni di impianti fotovoltaici "a terra"** sono escluse dall'ambito applicativo del reverse charge di cui alla predetta lett. a-ter) in quanto gli stessi non rientrano nella nozione di edificio.