

## IVA

---

### ***Le manutenzioni fatturate con inversione contabile***

di Fabio Garrini

Il tema **dell'inversione contabile relativa alla lettera a-ter dell'art. 17 c.6 DPR 633/72** è di certa rilevanza, poste le complicazioni che esso genera negli operatori e, di conseguenza, nei consulenti che li seguono. Mentre la norma non richiama esplicitamente l'applicazione dell'istituto alle prestazioni **di manutenzione e riparazione** degli impianti, le posizioni espresse dall'Agenzia delle Entrate portano a concludere che anche queste devono essere **fatturate senza addebito dell'IVA**.

Come vedremo **non** sono però comminabili **sanzioni** nel caso di errori commessi nel 2015, almeno per le irregolarità realizzate **antecedentemente il 22.12.2015**.

#### **Le manutenzioni**

In tema di fatturazione delle operazioni, alcuni commentatori consideravano la questione già chiara a seguito della pubblicazione della **CM 14/E/15**. Ma a parere di chi scrive, così non era.

In tale documento l'Agenzia ha affermato che per l'individuazione delle prestazioni rientranti nella lettera a-ter, in una logica di semplificazione e allo scopo di evitare incertezze interpretative, **si deve far riferimento unicamente ai codici attività della Tabella ATECO 2007**. Tale criterio deve, quindi, essere assunto al fine di individuare le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici. Peraltra, occorre verificare l'operazione specificamente realizzata, **indipendentemente dal fatto che il soggetto abbia o meno comunicato detto codice attività ai fini IVA**.

Elencando i codici attività che qualificano la categoria delle installazioni degli impianti, accanto ad essi viene **indicata la menzione “(inclusa manutenzione e riparazione)”**. Da notare, però, che è la stessa **classificazione** delle attività economiche ATECO 2007 che indica di fianco alla descrizione delle richiamate attività, la locuzione “(inclusa manutenzione e riparazione)”.

A chi scrive, le indicazioni della CM 14/E/15 **non parevano affatto dirimenti** della questione: il richiamo alle manutenzioni e riparazioni non sembrava voluto, ma solo perché esso era **incluso nel titolo del codice ATECO**. La **formulazione letterale della norma**, che è benne ricordarlo menziona solo le “installazioni” sembrava maggiormente limitante e precisa.

Anche perché, una ulteriore estensione dell'inversione contabile, avrebbe peggiorato la situazione creditoria IVA di molti contribuenti, che, dal 2015, finisce per risultare critica per l'applicazione della lettera a-ter in commento.

Purtroppo nella **CM 37/E/15** consta una **presa di posizione ben più tranciante**. La richiesta riguarda il dubbio se le attività indicate nel codice attività ATECO 2007, numerato **43.29.09** e denominato "**altri lavori di costruzione e installazione nca**", che non indica esplicitamente la locuzione "incluse le manutenzioni", comprendano o meno anche le attività di manutenzione e se queste ultime siano o meno soggette al meccanismo dell'inversione contabile.

Sul punto **l'Agenzia** osserva che in tale codice attività sono **comprese anche le prestazioni di manutenzione e riparazione**; pertanto, anche per queste ultime, ancorché non esplicitamente indicate dai codici ATECO di riferimento della divisione 43, dovranno essere assoggettate al meccanismo dell'inversione contabile, ai sensi della lett. *a-ter*) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972.

Pertanto, **a maggior ragione, si deve concludere che per le attività di installazione**, che invece menzionano esplicitamente le manutenzioni e riparazioni, queste ultime **dovranno essere interessate da inversione contabile**.

Come comportarsi per le **manutenzioni 2015 fatturate con addebito di IVA**? Occorre ricordare che nella CM 37/E/15 (come peraltro nella precedente CM 14/E/15) è presente una **clausola di salvaguardia** che precisa che sono fatti salvi, con conseguente mancata applicazione di sanzioni, eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti, anteriormente all'emanazione del documento di prassi. Questo vale **limitatamente alle tematiche affrontate da ciascuno dei due documenti** e alle ipotesi che non rientrino nell'ambito di una frode fiscale.

A parere di chi scrive, la **tematica delle manutenzioni è divenuta chiara solo con il secondo dei documenti**, per cui su tali irregolarità non possono ritenersi applicabili sanzioni (che dal 2016, comunque, divengono di importo fisso di € 250 a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 158/15); conseguentemente le **manutenzioni fatturate con addebito dell'IVA prima del 22.12.2015 non sarebbero punibili**.

A margine si osserva che oggi, un elettricista, idraulico, eccetera, quando la controparte è operatore economico emetterà **sostanzialmente sempre fatture in inversione contabile**, vuoi perché si tratta di una installazione / manutenzione relativa ad un edificio, vuoi perché è una prestazione in subappalto rientrante nella precedente lettera a. Saranno fatturate **con rivalsa** solo le prestazioni diverse da queste (a ben vedere molto poche), a cui aggiungere ovviamente tutte le prestazioni rese ad un **committente privato**.

La logica conclusione di ciò è che tali contribuenti saranno **frequentemente a credito d'IVA**, il cui utilizzo dovrà essere accuratamente pianificato, magari sfruttando le soluzioni di rimborso.