

RISOLUZIONE N. 148/E



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 28 giugno 2007

OGGETTO: Istanza di interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.

Interpretazione dell'articolo 17, comma 6 del D.P.R. 633/1972.

QUESITO

La società interpellante premette di esercitare l'attività di "fornitura di armature in acciaio per cemento armato, pre-sagomate o pre-assemblate", in taluni casi anche con la relativa posa in opera, e di aver adottato il codice attività 45.25.0 ("altri lavori speciali di costruzione"), mentre altre imprese del settore avrebbero adottato il diverso codice 28.11.0 ("fabbricazione di strutture metalliche o di parti di strutture").

Con i propri clienti, la società stipula dei contratti di "fornitura con posa", definito come "un contratto di vendita con prestazione accessoria di posa", che si distinguerebbe dal contratto d'opera o di appalto in quanto non prevede "obbligazioni

di risultato”.

È altresì precisato nell'istanza che l'attività di posa in opera può essere eseguita, oltre che dal personale "regolarmente assunto" dipendente dalla società, anche da "ditte terze specializzate, che trovano inquadramento nella sezione F della tabella Atecofin con codice attività 45.25.0 - altri lavori speciali di costruzione". In tale ultima ipotesi, "il rapporto che si instaura tra le parti è di appalto, ex art. 1655 del codice civile, o di opera, ex art. 2222 del codice civile".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

È opinione dell'interpellante che il comportamento corretto nei confronti dei propri "partners" commerciali sia il seguente:

1. nei confronti delle imprese di costruzione, proprie clienti, emetterà fatture ordinarie con IVA esposta, "in quanto il rapporto instauratosi fra le parti è di vendita, con prestazione accessoria di posa";
2. dalle aziende artigiane, che all'interpellante forniscono il servizio di posa in opera delle armature, riceverà fatture ordinarie con IVA esposta, in quanto tali imprese operano, nei confronti della società istante, "in relazione ad un rapporto che discende (---) da un contratto di vendita e non di appalto".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 35, comma 5, del D.L. 4 luglio 2006, convertito con modificazioni dalla Legge n. 248 del 4 agosto 2006, ha esteso il meccanismo dell'inversione contabile (cosiddetto reverse charge), previsto dall'art. 17, comma 5 del D.P.R. 633/1972 anche "alle

prestazioni di servizi, compresa la prestazione di 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".

L'applicazione del meccanismo è stata sospesa fino al 1 gennaio 2007, data di entrata in vigore dell'art. 1, comma 44, della legge Finanziaria per il 2007.

La circolare n. 37/E del 29 dicembre 2006 e la circolare n. 11/E del 16 febbraio 2007 hanno chiarito che il reverse charge in edilizia si applica alle prestazioni di servizi rese da un soggetto subappaltatore, che opera in uno dei settori edili indicati nella sezione F della Tabella Atecofin, nei confronti di altro soggetto IVA, operante nel settore edile, che agisce a sua volta, quale appaltatore o subappaltatore.

Le medesime circolari chiariscono che nello speciale regime non rientrano le forniture di beni con posa in opera in quanto non consistono in prestazioni di servizi, ma in cessioni di beni per i quali la manodopera risulta accessoria rispetto al bene fornito.

Poiché dal tipo di contratto dipende l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile nelle ipotesi in cui sussistono contemporaneamente prestazione di servizi e cessione di beni occorrerà far riferimento alla volontà contrattualmente espressa dalle parti per stabilire se sia prevalente l'obbligazione di *dare* o quella di *facere*.

L'esatta qualificazione si rende necessaria anche nelle ipotesi in cui i codici che identificano le attività delle imprese contraenti appartengano alla sezione F predetta. Tanto premesso la scrivente ritiene che il meccanismo di inversione contabile non trova applicazione nel rapporto tra l'impresa appaltatrice e quella istante che si occupa

di fornire armature in acciaio pre-sagomate per cemento armato, in quanto la posa in opera rappresenta solo un'operazione accessoria a quella principale di fornitura.

Il reverse charge non si applica nemmeno al rapporto tra l'impresa istante e le imprese, alle quali affida la posa in opera, in quanto non risulta soddisfatta una delle condizioni applicative, dato che il contratto a monte tra l'impresa appaltatrice e l'impresa istante non si configura come contratto di subappalto, ma di fornitura.

Tanto premesso, sulla base della qualificazione giuridica dei contratti posti in essere dall'istante, troveranno applicazione le norme generali contenute nel comma 1 dell'art. 17.

La presente risposta, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.