

Attualità

## Niente reverse charge se la posa in opera è accessoria alla fornitura

28 Giugno 2007

Per stabilire se è prevalente l'obbligazione di dare o quella di fare risulta determinante la volontà contrattualmente espressa dalle parti



Il meccanismo dell'inversione contabile (*reverse charge*) in edilizia, entrato in vigore il 1° gennaio 2007, non trova applicazione nelle ipotesi in cui l'appaltatore stipuli con un'impresa di costruzioni un contratto di "fornitura con posa in opera" in cui oggetto dell'obbligazione principale è la vendita. Infatti, in tal caso il contratto si configura come contratto di fornitura e non di subappalto. Ne consegue che l'inversione contabile non sarà applicabile nemmeno al contratto tra l'impresa fornitrice e altra impresa di costruzione, cui eventualmente la prima decida di affidare la posa in opera, essendo il "contratto a monte" di fornitura.

Questi, in estrema sintesi, i contenuti della [risoluzione n. 148/E](#) del 28 giugno 2007.

L'articolo 17, comma 6, Dpr n. 633/1972

Il meccanismo dell'inversione contabile, previsto dall'articolo 17, comma 5, del Dpr n. 633/1972, trasferisce dal cedente o prestatore di servizio al destinatario della cessione o della prestazione di servizio gli obblighi(1) connessi all'assolvimento dell'Iva, in deroga al comma 1 del medesimo articolo.

Il successivo comma 6, inizialmente previsto dal DI n. 223/2006 ed entrato in vigore con la Finanziaria per il 2007, dispone l'applicazione del predetto meccanismo "*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*".

In relazione a tale norma, con la circolare n. 37/E del 29 dicembre 2006, l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di precisare che il meccanismo del reverse charge è applicabile:

- nei casi in cui il soggetto subappaltatore opera nel quadro di un'attività riconducibile alla sezione F della tabella di classificazione delle attività economiche Atecofin, intitolata "Costruzioni",  
e
- nelle ipotesi in cui soggetti subappaltatori rendono servizi, attuando un contratto che può essere di appalto o d'opera, a imprese del comparto dell'edilizia che si pongono quali appaltatori o, a loro volta, quali subappaltatori, in relazione alla realizzazione dell'intervento edilizio. Al contrario, il regime in parola non si applica alle prestazioni rese direttamente, in forza di contratti d'appalto, nei confronti di imprese di costruzione o di ristrutturazione.

Il richiamato documento di prassi ha, inoltre, escluso dall'ambito di applicazione del reverse charge "*le forniture di beni con posa in opera, poiché tali operazioni, nelle quali la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene, ai fini IVA costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi*".

La risoluzione n. 148/E

La risoluzione risponde a un'istanza di interpello in cui una società edile riferisce di stipulare contratti di "fornitura con posa" di armature in acciaio per cemento armato con i propri clienti e di affidare, generalmente, la posa in opera ad altre imprese, sempre appartenenti al settore edile.

Al riguardo, la società istante chiedeva all'Agenzia delle entrate se il meccanismo del reverse charge si applicasse ai suddetti contratti, stipulati dalla stessa in qualità sia di cliente che di fornitore.

Nella risposta contenuta nella risoluzione in argomento, viene richiamato il principio - già espresso nella circolare n. 37/E/2006 - in forza del quale, nelle ipotesi in cui sussistono contemporaneamente cessioni di beni e prestazioni di

servizi, occorre far riferimento alla volontà contrattualmente espressa dalle parti per stabilire se sia prevalente l'obbligazione di *dare* - con conseguente inapplicabilità del meccanismo dell'inversione contabile - o quella di *facere*, che, viceversa, consente l'applicazione del *reverse charge*. Nel ritenere come, nella fattispecie prospettata dalla società istante, la posa in opera rappresentasse un'operazione meramente accessoria a quella principale di fornitura, con conseguente prevalenza di un'obbligazione di *dare*, l'Agenzia delle entrate conclude per l'inapplicabilità dell'inversione contabile.

A giudizio dell'Amministrazione finanziaria, in altre parole, nel caso prospettato il rapporto contrattuale intercorrente tra la società istante e le imprese appaltatrici non si configura come un contratto di subappalto, bensì di fornitura; ne deriva che viene meno una delle condizioni applicative del meccanismo dell'inversione contabile.

Il *reverse charge*, conclude l'Agenzia, non può trovare applicazione nemmeno con riferimento al rapporto tra l'impresa istante e le imprese alle quali affida la posa in opera, in quanto - poiché, come detto, il contratto a monte tra l'impresa istante e quelle clienti non si configura come contratto di subappalto - non si verifica la condizione di prestazioni di servizi rese dal subappaltatore all'appaltatore principale-subappaltante (o ad altro subappaltatore).

#### NOTE

1. Il meccanismo del *reverse charge* prevede che il destinatario della cessione o della prestazione di servizi versi l'Iva all'Erario e non al cedente (o a colui che effettua la prestazione). Quest'ultimo nell'emettere la fattura, al posto dell'Iva, dovrà indicare gli estremi della norma che dispone la non applicazione dell'imposta. Tale fattura dovrà essere integrata a opera del destinatario che vi annoterà l'aliquota e l'ammontare dell'Iva.

di

**Annarita Gurrado**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/niente-reverse-charge-se-posa-opera-e-accessoria-alla-fornitura>