



Roma, 03 agosto 2007

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: *Istanza di interpello.
Interpretazione dell'art. 17, comma 6, lettera a), del D.P.R. n.
633 del 1972 - reverse charge - contratti di noleggio con
operatore.*

Con l'interpello specificato in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il consorzio Alfa nella persona del Presidente del consiglio di amministrazione, Sig. ..., chiede se i contratti di noleggio di mezzi con operatore debbano rientrare nel meccanismo del reverse charge.

In particolare, l'istante precisa che:

- il consorzio Alfa. è un Consorzio di imprese costituito sotto forma di società cooperativa a responsabilità limitata ed opera prevalentemente nel settore edile;
- le prestazioni effettuate si sostanziano in scavi, sbancamenti, trasporto di terra, sabbia ed altri materiali, per conto terzi;
- il contratto utilizzato per realizzare tali prestazioni, non sempre redatto per iscritto, avuto riguardo alla rilevanza del lavoro da eseguire ed alla celerità dell'intervento, è un contratto di noleggio (c.d. nolo "a caldo"), mediante il quale Alfa si obbliga, dietro corrispettivo, a fornire al suo committente i mezzi di trasporto e d'opera (camion, escavatore, ecc...) con il relativo operatore, necessari all'espletamento della prestazione richiesta;

- il corrispettivo previsto nel contratto è commisurato alle ore di utilizzo del mezzo con il relativo operatore e non tiene, pertanto, conto del risultato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Consorzio istante ritiene che i contratti di noleggio di mezzi con operatore in cui il corrispettivo è commisurato alle ore di noleggio (ma la stessa cosa dovrebbe valere nel caso di noleggio di mezzi senza operatore, c.d. nolo "a freddo") non rientrino nell'ambito applicativo della nuova norma sul reverse charge. Ritiene, quindi, di dover fatturare le suddette prestazioni di noleggio addebitando al committente l'Iva nella misura del 20%.

Analogamente si comporterà il socio nei confronti del consorzio, avuto riguardo ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, con la recente Circolare n. 19/E del 2007.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La Legge n. 296/2006, finanziaria per il 2007, ha sostituito il sesto comma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, tenendo conto di quanto previsto dalla Direttiva comunitaria 2006/69, entrata in vigore il 13/8/2006.

In particolare, la lett. a) del citato art. 17, sesto comma, prevede l'estensione dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile "a) 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 dell'inversione contabile comporta, quindi, che il destinatario della cessione o della prestazione, se soggetto passivo d'imposta nel

territorio dello Stato, sia obbligato all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore.

In deroga, infatti, al principio generale, secondo il quale, ai fini IVA, il debitore d'imposta nei confronti dell'erario è il soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi, per le operazioni previste dall'art. 17, sesto comma, il debitore d'imposta è il soggetto passivo nei cui confronti tali operazioni sono rese.

Al riguardo, con circolare n. 37 del 29 dicembre 2006, consultabile sul sito www.agenziaentrate.it, è stato, tra l'altro, precisato che i soggetti destinatari della modalità di assolvimento dell'Iva, secondo quanto previsto dalla norma da ultimo citata, devono essere individuati in relazione alle prestazioni rese nell'ambito del settore edile, in linea di massima riconducibile all'attività di costruzione.

La circolare da ultimo citata, ha, inoltre, precisato che devono intendersi rese nel comparto dell'edilizia le prestazioni, dipendenti da subappalti, riconducibili alle attività elencate nella sezione F ("costruzioni") della tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN (2004).

Con la circolare richiamata è stato, anche, chiarito che sono tenuti alla applicazione del reverse-charge i subappaltatori che svolgono, anche se in via non esclusiva o prevalente, le attività identificate dai codici ATECOFIN riferiti alla sezione "Costruzioni". Per tali soggetti l'obbligo attiene alle sole prestazioni rese nell'ambito delle medesime attività edili.

Con particolare riferimento ai contratti di noleggio senza aggiunta di manodopera (senza operatore o senza montaggio/smontaggio), la scrivente fa presente che, atteso il tenore letterale della disposizione, tali tipologie contrattuali sono escluse dall'ambito applicativo dell'inversione contabile di cui all'art. 17, comma 6, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972, in quanto tali prestazioni non concretizzano subappalti. Inoltre, non rientrano tra quelle riconducibili alle attività classificate nella citata sezione F.

Rientrano, invece, nella sezione "F" delle Tabelle ATECOFIN i contratti di noleggio, c.d. noli "a caldo", riconducibili alle attività contraddistinte dai seguenti codici:

45.25.0 altri lavori di costruzione, tra i quali rientrano il noleggio di ponteggi e piattaforme di lavoro con montaggio e smontaggio;

45.50.0 noleggio di macchine e attrezzature per lavori edili, con operatore, tra i quali rientrano il noleggio di gru, macchine movimento terra, macchine per il pompaggio del calcestruzzo, etc..

In particolare, con riferimento ai contratti di noleggio con operatore o compreso di montaggio e/o smontaggio (c.d. "nolo a caldo"), la scrivente ritiene opportuno chiarire che se il prestatore è chiamato ad eseguire il servizio in qualità di "mero esecutore" materiale delle direttive del committente, venendo a mancare quindi uno degli elementi tipici del contratto d'appalto, e cioè l'autonomia organizzativa, non deve applicarsi il meccanismo del reverse-charge.

Qualora, invece, oggetto del contratto fosse non tanto il mero noleggio (anche a caldo), ma la realizzazione di lavori di sbancamento, sistemazione di terreni, demolizione di edifici e simili, in funzione di un contratto di subappalto, caratterizzato, quindi, da un'obbligazione di risultato, dall'assenza del vincolo di subordinazione, dall'organizzazione in proprio con assunzione dei relativi rischi, si ritiene che torni applicabile il meccanismo del reverse-charge.

Ciò posto, nel caso di specie il consorzio istante (Alfa) ha stipulato con il committente un contratto di noleggio di mezzi con operatore, c.d. "nolo a caldo", in cui il corrispettivo è commisurato alle ore di utilizzo effettivo del mezzo con il relativo operatore e non tiene, pertanto, conto del risultato.

Il consorzio istante nell'adempimento delle proprie prestazioni non ha, quindi, autonomia organizzativa essendo "mero esecutore" materiale delle direttive del committente.

La scrivente ritiene, pertanto, che nel caso in esame, mancando uno degli elementi tipici del contratto d'appalto, e cioè l'autonomia organizzativa, non sia applicabile il meccanismo del reverse-charge, di cui all'art. 17, comma 6, lettera

a), del D.P.R. n. 633 del 1972. Ne consegue che il consorzio istante dovrà, quindi, fatturare le suddette prestazioni addebitando al committente l'Iva nella misura del 20%.

Analogamente il socio, nel fatturare le suddette prestazioni al consorzio Alfa, dovrà addebitare l'Iva nella misura del 20%.

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