

Roma, 25 ottobre 2007

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

***OGGETTO: Istanza di interpello -ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.
ALFA S.r.l***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 comma 44 della L n. 296 del 2006 , è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istanza di interpello involge problematiche relative all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (c.d. "reverse charge") nell'ambito dei subappalti nel settore edilizio, previsto dal vigente articolo 17, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, come innovato dapprima dall'articolo 35, comma 5 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 (convertito con modificazioni dalla legge 248/2006), e successivamente dall'articolo 1, comma 44, della legge 27.12.2006, n. 296 (Finanziaria 2007).

La società interpellante svolge l'attività di "posa in opera e assemblaggio di materiali edilizi" e di "esecuzione di lavori specialistici " utilizzando il codice Atecofin 45.25.0 "altri lavori speciali di costruzione" .

L'attività è normalmente svolta attraverso contratti di subappalto.

Con alcune ditte, però, "dotate di una struttura operativa assolutamente autonoma e di un elevato grado di specializzazione", l'istante ha avviato "un rapporto privilegiato di collaborazione reciproca, affidando ad esse l'esecuzione materiale di singoli lavori specialistici (rivestimento in faccia a vista, tecniche di applicazione in opera), mettendo loro a disposizione conoscenze tecniche (know how) e fornendo loro la necessaria assistenza tecnica in cantiere nelle varie fasi dell'assemblaggio e dell'esecuzione dei lavori".

I reciproci rapporti "sono stati formalizzati in contratti denominati 'franchising di servizi', nel rispetto di quanto stabilito e regolamentato dalla legge 129 del 6 maggio 2004".

A tale proposito, l'interpellante chiede alla Scrivente se il meccanismo del c.d. "reverse charge", di cui al comma 44 dell'articolo unico della legge 27.12.2006, n. 296, risulti applicabile, "oltre che alle prestazioni di servizi rese nel settore edile attraverso contratti di subappalto", anche a quelle effettuate nell'ambito dei contratti di "franchising di servizi".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Secondo l'interpellante, il "reverse charge" sarebbe applicabile, come risulta dalla prassi ufficiale di questa Agenzia (circolare n. 37 del 29.12.2006), ai contratti di subappalto e a quelli di prestazione d'opera, dovendosi però escludere la sua applicazione, a causa della mancanza di espressi riscontri normativi, con riferimento ai "franchising di servizi".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 35, comma 5, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, ha esteso il meccanismo dell'inversione contabile (cosiddetto reverse charge) previsto dall'art. 17, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 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 di 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 n. 296 del 2006 (Legge finanziaria 2007).

Le circolari n. 37/E e n. 11/E, rispettivamente del 29 dicembre 2006 e 16 febbraio 2007, hanno chiarito che il reverse charge in edilizia si applica alle prestazioni di servizi rese da un soggetto subappaltatore, che opera nel settore edile, nei confronti di un altro soggetto IVA, operante anch'esso nel settore edile, che agisce a sua volta, quale appaltatore o subappaltatore.

Le richiamate circolari hanno chiarito che un soggetto deve ritenersi operante nel settore edile quando le prestazioni da esso rese sono riconducibili alle categorie di attività elencate nella Sezione F (costruzioni) della tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN 2004.

Inoltre, è stato chiarito che i subappaltatori sono tenuti alla applicazione del reverse charge anche se svolgono in via non esclusiva o prevalente le attività identificate dai codici ATECOFIN riferiti alla sezione F (Costruzioni).

In tale ipotesi, però, l'obbligo attiene alle sole prestazioni rese nell'ambito delle medesime attività edili.

L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile comporta che il destinatario della cessione o della prestazione, se soggetto passivo di imposta nel territorio dello Stato, sia obbligato all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore.

In deroga 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 di imposta è il soggetto passivo nei cui confronti tali prestazioni sono rese.

Ciò premesso, la società istante, dopo aver precisato di svolgere, attraverso contratti di subappalto, attività di posa in opera e assemblaggio di materiali edilizi nonché di esecuzione di lavori edili specialistici, ha chiesto di conoscere se il meccanismo dell'inversione contabile si rende applicabile anche alle prestazioni rese in forza di contratti di "franchising di servizi" stipulati nel rispetto delle regole fissate dalla legge 6 maggio 2004, n. 129, recante la disciplina dell'affiliazione commerciale.

Attraverso la stipula dei predetti contratti la società istante, in veste di franchisor, mette a disposizione di un'altra società (c.d. franchisee) il proprio know how, inteso come patrimonio di conoscenze pratiche non brevettate derivanti da esperienze e da prove eseguite.

Ciò, dopo aver valutato l'adeguata potenzialità di mezzi propri e l'organizzazione imprenditoriale, nonché la capacità operativa della detta società.

Il franchisor, senza assumere alcun obbligo di esclusiva, include la società affiliata (franchisee) tra i soggetti a cui può affidare l'esecuzione materiale di singoli lavori edili specialistici.

Il franchisee gestisce la propria attività di impresa in piena autonomia e si impegna, fra l'altro, a versare a titolo di royalties, il 5% dell'importo percepito in relazione ad ogni prestazione affidata: quota che è detratta da ogni singola fattura relativa alla prestazione stessa.

Da quanto sopra rappresentato si evince che il contratto di affiliazione commerciale esaurisce la propria funzione nella regolamentazione dei rapporti interni dei partners relativi all'utilizzo di marchi, brevetti e know how. L'obbligo di eseguire opere edili non deriva dal predetto rapporto di franchising, bensì è conseguenza dell'assunzione, da parte del franchisee, di una diversa pattuizione contrattuale, la

quale mantiene la sua autonomia anche se stipulata a latere del contratto di franchising. L'obbligo assunto dal franchisee nei confronti di uno o più committenti, fra i quali può essere annoverato anche il franchisor, consistente nella realizzazione di un'opera o di un servizio con responsabilità di risultato, è riconducibile allo schema dell'appalto ovvero del subappalto nell'ipotesi in cui il committente sia, a sua volta, appaltatore. D'altra parte, come precisato nella risoluzione 13 luglio 2007, n. 172/E, "Ai fini della qualificazione del rapporto giuridico come contratto di appalto, è necessario attribuire rilevanza non già al nomen iuris attribuito dalle parti al contratto, bensì agli effetti da questi prodotti in base alla comune intenzione delle stesse, senza limitarsi al dato letterale delle parole quando in contrasto con il comportamento complessivo posteriore alla conclusione del contratto, conformemente a quanto disposto dall'articolo 1362 del codice civile".

Pertanto, qualora le prestazioni poste in essere dal franchisee siano riconducibili fra quelle espressamente elencate alla categoria "costruzioni", della tabella Atecofin, ad esse si renderà applicabile il meccanismo dell'inversione contabile.

Ricorrendo tale obbligo, il franchisee sarà tenuto a fatturare al franchisor l'importo totale della prestazione senza, cioè, alcuna riduzione a titolo di royalties, e senza alcun addebito dell'IVA.

Il Franchisor, dal canto suo, fatturerà al franchisee il 5% dell'importo di ciascuna prestazione a titolo di royalties, con l'applicazione dell'aliquota IVA fissata in misura ordinaria.

La presente risposta viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 5, del D.M. 26 aprile 2001, n. 259 in risposta alla istanza di interpello presentata alla Direzione regionale ...