

RISOLUZIONE N.164/E



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 11 luglio 2007

OGGETTO: *ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212.
Interpretazione dell'art. 1 comma 44 della L n. 296 del 2006 –
Reverse-charge subappalti*

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

QUESITO

Il Sig. ALFA, titolare dell'impresa individuale....., svolge l'attività di installazione e di manutenzione ordinaria di impianti di allarme.

L'istante chiede di conoscere:

1. quali codici ATECOFIN debba utilizzare per lo svolgimento delle sue attività;
2. se sia corretto non applicare il meccanismo del reverse charge alle attività di manutenzione che esercita in subappalto.
3. se sia corretto distinguere, ai fini dell'applicabilità del meccanismo del reverse charge, tra attività di installazione eseguita per conto di una società che svolge solo attività di installazione e che a sua volta ha ottenuto l'incarico per l'installazione dal cliente finale, e tra attività di installazione eseguita per conto di una società produttrice di impianti di allarme che li cede direttamente al cliente finale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i codici ATECOFIN da utilizzare relativamente alle sue attività siano "45.31.0", di cui alla sezione F (costruzioni) della tabella ATECOFIN per l'installazione degli impianti di allarme e "31.62.2", di cui alla sezione DL (fabbricazione di macchine elettriche e di apparecchiature elettriche, elettroniche ed ottiche) per l'attività di manutenzione ordinaria.

Ritiene, inoltre:

1. che non sia obbligato ad applicare il meccanismo del reverse charge all'attività di manutenzione svolta in subappalto, in quanto essa non rientrerebbe tra le prestazioni sottoponibili al reverse charge, considerato che tale attività non sarebbe inclusa nell'elenco di cui alla sezione F della tabella ATECOFIN.
2. di dovere adottare il meccanismo del reverse charge per l'attività di installazione di impianti eseguita per conto di una società che svolge attività di installazione in quanto, in tal caso, a suo parere, ci troviamo di fronte ad un'attività svolta in subappalto.
3. di non essere tenuto ad applicare il medesimo meccanismo del reverse charge nel caso in cui l'attività di installazione sia eseguita per conto di una società produttrice di impianti di allarme che li cede direttamente al cliente finale, in quanto, in tal caso, il suo rapporto con la società produttrice presenterebbe i requisiti dell'appalto e non del subappalto. L'istante evidenzia, infatti, che la società produttrice instaurerebbe col cliente finale una cessione di beni con posa in opera e non un appalto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1, comma 44, della legge finanziaria per il 2007, ha sostituito il sesto comma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633 del 1972, prevedendo che il meccanismo

dell'inversione contabile (cosiddetto reverse-charge) si applichi, tra l'altro, a talune prestazioni di servizi rese nel settore edile.

In particolare, per quanto riguarda il settore edile, la lett. a) del citato art. 17, sesto comma, dispone che il reverse-charge si applica *"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 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. La circolare n. 37/E del 29 dicembre 2006 ha chiarito che i soggetti destinatari della modalità di assolvimento dell'imposta in discorso, secondo quanto previsto dall'art. 17, sesto comma, lett. a), devono essere individuati in relazione alle prestazioni rese nell'ambito del settore edile. In particolare, per delimitare, sulla base di criteri oggettivi, le prestazioni per le quali deve essere adottato il sistema del reverse-charge occorre fare riferimento alla tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN (2004), che deve essere utilizzata dai contribuenti negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle Entrate, ed alle relative note esplicative. Se la prestazione resa dal subappaltatore è riconducibile ai codici compresi nella sezione F della predetta Tabella, deve ritenersi che la stessa operi nel settore edile, per cui, ove ricorrano tutti i presupposti, è tenuto all'applicazione del regime dell'inversione contabile.

In relazione al primo quesito posto dall'istante, si fa presente in via preliminare, che l'individuazione del codice di attività che il contribuente deve utilizzare implica la valutazione di situazioni di fatto e, per tale motivo, esula dalle competenze specifiche della scrivente.

Peraltro, in linea di massima, sulla base delle informazioni fornite dal contribuente, si esprime l'avviso che l'attività di installazione degli impianti di

allarme su edifici possa essere ricondotto al codice ATECOFIN "45.31.0". La stessa guida alla classificazione delle attività economiche chiarisce infatti che il codice "45.31.0" corrisponde all'installazione di impianti elettrici e tecnici, e, tra questi cita, tra l'altro, i sistemi di allarme antifurto.

Si fa presente, inoltre, che le note esplicative della classificazione delle attività economiche chiariscono che sono incluse nella sezione F anche le riparazioni rese sugli impianti e le opere rientranti nella medesima sezione F. E' da ritenersi assimilabile alla riparazione anche l'attività di manutenzione. Si fa presente, inoltre, che il codice ATECOFIN "31.62.2" è riferito all'attività consistente nel montaggio e nella riparazione degli impianti di allarme che non siano riconducibili alla sezione F.

Per quanto riguarda gli altri quesiti prospettati dall'istante, si rammenta che la circolare 16 febbraio 2007, n. 11 ha precisato, tra l'altro, che è applicabile il sistema dell'inversione contabile nel caso in cui il rapporto contrattuale intercorra tra un soggetto appaltatore e un soggetto subappaltatore che operino entrambi nel quadro di un'attività riconducibile alla sezione F della tabella ATECOFIN. Ciò premesso, relativamente all'applicazione del reverse charge per l'attività di installazione eseguita per conto di una società che svolge attività di installazione e che a sua volta ha ottenuto l'incarico dal cliente finale (tramite appalto), si concorda con l'istante sull'applicabilità, in tale ipotesi, del sistema dell'inversione contabile.

Relativamente all'applicazione del reverse-charge per l'attività di installazione eseguita per conto di una società produttrice di impianti di allarme che, a sua volta, li cede al cliente finale fornendo altresì il montaggio, si evidenzia che al fine di determinare il regime applicabile, è necessario verificare la natura giuridica del rapporto contrattuale intercorrente tra il produttore/fornitore e il suo cliente finale posto che il sistema dell'inversione contabile trova applicazione solo se la prestazione dell'installazione è resa nei confronti di un appaltatore. Si fa presente che in linea di principio la distinzione tra contratto di vendita e contratto di appalto dipende dalla causa contrattuale, rintracciabile dal complesso

delle pattuizioni negoziali e dalla natura delle obbligazioni dedotte dalle parti. Quando il programma negoziale posto in essere dalle parti abbia quale scopo principale la cessione di un bene e l'esecuzione dell'opera sia esclusivamente diretta ad adattare il bene alle esigenze del cliente senza modificarne la natura, il contratto è senz'altro qualificabile quale cessione con posa in opera, ed in tale ipotesi resta escluso che la prestazione di montaggio resa al fornitore sia soggetto al regime del reverse-charge.

Si concorda, pertanto, con l'istante nel ritenere che il meccanismo del reverse charge non sia applicabile all'attività di installazione eseguita per conto di una società produttrice di impianti di allarme ove la stessa li ceda, con posa in opera, al cliente finale.

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.