# IVA – Adeguamento del corrispettivo d`appalto a seguito della “Norma sul caro ferro””

14 Giugno 2006

In relazione alle diverse richieste di chiarimento pervenute ai nostri uffici, circa il trattamento da riservare agli effetti dell`IVA alle somme corrisposte alle imprese esecutrici di lavori pubblici, a titolo di compensazione dell`incremento dei prezzi registrato da alcuni materiali da costruzione (ai sensi dell`art.26, commi 4-*bis* – 4-*sexies*, della legge 109/1994, c.d. “*Norma sul caro ferro*“), si ritiene utile fornire un orientamento in materia.

L`art.26 della legge 11 febbraio 1994, n.109 prevede, ai commi 4-*bis* – 4-*sexies* (introdotti dall`art.1, comma 550, della legge 311/2004 – Finanziaria 2005), un meccanismo di adeguamento del corrispettivo relativo ad appalti di opere pubbliche, per lavori eseguiti e contabilizzati a partire dal 1° gennaio 2004, applicabile nel caso in cui si siano verificati, per effetto di circostanze eccezionali, variazioni sensibili dei prezzi di alcuni materiali da costruzione impiegati nei lavori, rispetto all`anno di presentazione dell`offerta.

In particolare, viene stabilito che, laddove il prezzo dei singoli materiali subisca variazioni, in aumento o in diminuzione, superiori al 10% rispetto al prezzo rilevato nell`anno di presentazione dell`offerta, si fa luogo a compensazioni per la percentuale eccedente il 10% stesso.

A tal fine, il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, a partire dal 30 giugno 2005, rileva con proprio decreto, da emanarsi entro il 30 giugno di ogni anno, le variazioni percentuali dei singoli prezzi dei materiali da costruzione più significativi[1].

Ciò premesso, ai fini dell`individuazione del trattamento da riservare, ai fini IVA, alle somme derivanti dalla predetta compensazione, risulta necessario in primo luogo accertare la natura delle stesse, ossia se trattasi di somme di natura risarcitoria, ovvero se le medesime costituiscano un`integrazione del corrispettivo relativo all`esecuzione dell`appalto pubblico.

Infatti, solo nell`ipotesi in cui tali somme avessero natura giuridica risarcitoria opererebbe la relativa esclusione dall`IVA, ai sensi dell`art.15, comma 1, numero 1), del D.P.R. 633/1972, in quanto costituenti “*somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell`adempimento degli obblighi del cessionario o del committente*“.

Diversamente, nell`ipotesi in cui si sia in presenza di un`integrazione del corrispettivo contrattuale relativo all`esecuzione dell`appalto pubblico, le medesime compensazioni risulterebbero assoggettate ad IVA, ai sensi dell`art.13 del citato D.P.R. 633/1972.

Al riguardo, si ritiene di poter escludere che le somme in oggetto abbiano natura risarcitoria, non essendo le stesse legate ad alcuna forma di ritardo o di inadempimento degli obblighi contrattuali da parte dell`Amministrazione appaltante.

Più propriamente, invece, si ritiene che le stesse abbiano, similmente ed in aggiunta all`istituto del cosiddetto “prezzo chiuso”” disciplinato dal comma 4 dello stesso art.26 della legge 109/1994[2], la funzione di adeguare l`originario corrispettivo contrattuale, laddove si verifichino variazioni di una certa entità nei prezzi di alcuni materiali da costruzione (individuati con apposito decreto) rispetto al momento di presentazione dell`offerta.

Al riguardo, si evidenzia che, con riferimento alle somme corrisposte a seguito dell`applicazione del diverso istituto del “prezzo chiuso”” (di cui al comma 4, del citato art.26), l`Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare come le stesse abbiano natura di integrazione dell`originario corrispettivo dell`appalto, in quanto aventi la funzione di adeguare e rapportare quest`ultimo all`aumento di valore della prestazione dell`impresa esecutrice, conseguente al decorso del tempo. Come tali, quindi, le medesime somme devono essere assoggettate ad IVA, come parte del corrispettivo complessivo contrattualmente dovuto per l`esecuzione dell`opera (*cfr. Risoluzione dell`Agenzia delle Entrate n.136/E del 23 giugno 2003*).

Alle medesime conclusioni si ritiene di dover pervenire anche con riferimento alle somme derivanti dall`istituto dell`adeguamento del prezzo di cui ai commi 4-*bis* e 4-*ter* dell`art.26 della legge 109/1994, il quale, in sostanza, consiste in un meccanismo di adeguamento del corrispettivo di appalto correlato in modo specifico alla variazione dei costi di alcuni materiali impiegati, appositamente individuati, operante “*in deroga*“ al generale divieto (imposto dal precedente comma 3 del medesimo art.26) di applicazione del sistema di revisione prezzi nel comparto dei lavori pubblici.

Seppure con modalità applicative differenti, pertanto, si deve ritenere che tale istituto persegua la medesima finalità del meccanismo del “prezzo chiuso””, ossia quella di consentire il riequilibrio tra le prestazioni rese dall`appaltatore e dal committente, attraverso l`adeguamento dell`originario corrispettivo contrattuale alle variazioni dei prezzi di mercato dei materiali più significativi, qualora superiori alla percentuale stabilita dalla norma.

Quanto sino ad ora osservato implica, quindi, che le somme corrisposte dalla stazione appaltante per effetto di tale meccanismo devono essere assoggettate ad IVA, ai sensi dell`art.13 del D.P.R. 633/1972, come parte del corrispettivo relativo all`esecuzione dell`appalto pubblico.

Configurandosi, inoltre, come adeguamento del corrispettivo complessivo dei lavori, le medesime somme si ritengono assoggettate alla stessa aliquota d`imposta prevista per l`esecuzione dell`opera pubblica, generalmente pari al 10% ai sensi del n.127-*septies*, della Tabella A, Parte III, del D.P.R. 633/1972 (trattandosi, nella maggior parte dei casi, di appalti aventi ad oggetto la realizzazione di opere di urbanizzazione primaria o secondaria, di cui all`art.4 della legge 847/1964, integrato dall`art.44 della successiva legge 865/1971).

Infatti, sebbene correlato e calcolato in base alla specifica variazione dei prezzi registrata per i singoli materiali impiegati, il meccanismo di compensazione non è relativo ad alcuna particolare ed ulteriore prestazione resa dall`impresa esecutrice dell`appalto, ma riguarda in ogni caso il complessivo corrispettivo contrattuale che, proprio in virtù di questo istituto, può variare in funzione dell`accertato incremento dei costi dei materiali.

Le eventuali somme corrisposte a titolo di compensazione del corrispettivo dell`appalto si devono pertanto ritenere assoggettate alla medesima aliquota d`imposta applicabile a quest`ultimo, in quanto sostanzialmente considerabili come un`eventuale integrazione dello stesso.

[1] *Cfr*. comma 4-*quater* del citato art.26. In adempimento a tale disposizione, nonchè del successivo comma 4-*quinquies* che ha stabilito che il primo decreto deve rilevare anche i prezzi dei materiali da costruzione più significativi per l`anno 2003, il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti ha emanato il D.M. 30 giugno 2005, n.713.

[2] Il "prezzo chiuso"" consiste nel prezzo dei lavori, al netto del ribasso d`asta, aumentato di una percentuale da applicarsi annualmente all`importo dei lavori ancora da eseguire, nel caso in cui la differenza tra il tasso di inflazione reale e il tasso di inflazione programmato nell`anno precedente sia superiore al 2%. La percentuale da applicare è determinata con decreto ministeriale, da emanare entro il 30 giugno di ogni anno, nella misura eccedente il 2% stesso.