

Reverse Charge - Rapporti tra Società consortile e imprese consorziate - Chiarimenti Ministeriali

16 Ottobre 2008

Nei rapporti posti in essere tra Società consortile e proprie consorziate, il meccanismo del "reverse charge" non trova applicazione, per cui le imprese consorziate devono fatturare, con le modalità ordinarie, le prestazioni rese a favore della Società consortile e quest'ultima deve applicare l'IVA, in sede di ribaltamento dei costi a carico delle proprie consorziate.

Questo uno dei principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, con la **Risoluzione ministeriale n.380/E del 10 ottobre 2008**, nella quale viene affrontato il caso di lavori di manutenzione straordinaria e restauro di un fabbricato, affidati in appalto ad un'ATI (Associazione Temporanea di Imprese), la quale costituisce una Società consortile a responsabilità limitata (SCARL) a cui affida, a sua volta, l'esecuzione unitaria dell'intervento.

Per la realizzazione materiale dei lavori, la SCARL si avvale delle prestazioni rese dalle stesse Società consorziate e da Società terze.

1. Rapporti tra SCARL e Società consorziate

2. Rapporti tra SCARL e Società terze

1. Rapporti tra SCARL e Società consorziate

Ai fini dell'applicazione del "reverse charge" nei rapporti fra SCARL e Società consorziate che la costituiscono (nel caso di specie, 3 delle 4 imprese associate all'ATI), l'Amministrazione finanziaria, nella R.M. 380/E/2008, distingue due fasi:

- fatturazione delle prestazioni rese, nell'ambito del settore edile, dalle Società consorziate nei confronti della SCARL: in questo caso, anche se con incerta formulazione, l'Amministrazione sembra affermare che non opera il meccanismo dell'inversione contabile di cui all'art.17, comma 6, lett. a) del D.P.R. 633/1972, in virtù dell'esistenza del rapporto consortile, "che omogeneizza le prestazioni delle consorziate e della società consortile", facendo sì che le Società consorziate non rivestano la qualifica di subappaltatori della SCARL.

Pertanto, le Società, che partecipano alla SCARL e che a favore della stessa eseguono prestazioni riferibili all'esecuzione complessiva dell'opera, devono fatturare i lavori applicando l'aliquota IVA propria dei beni e servizi relativi alla realizzazione dell'appalto principale.

Occorre in ogni caso ricordare che, nella citata pronuncia, l'Amministrazione finanziaria, in ragione delle scarse indicazioni fornite nell'istanza di interpello in merito all'intervento realizzato, non chiarisce l'aliquota applicabile nel caso di specie, ferma restando la possibilità di assoggettare all'aliquota IVA ridotta del 10% i lavori di restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia ed urbanistica (art. 3, comma 1, lett. c, d ed f, del D.P.R. 380/2001), nonché l'acquisto dei beni finiti impiegati nella realizzazione di tali interventi (ai sensi, rispettivamente, del n.127-quaterdecies e del n.127-terdecies, Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972).

Per quanto riguarda, invece, i lavori di manutenzione straordinaria, si ritiene confermata l'applicabilità dell'IVA ridotta al 10%, qualora gli stessi siano funzionali e conseguenti alla realizzazione dell'intervento di recupero più incisivo^[1].

- "ribaltamento" dei costi operato dalla SCARL nei confronti delle Società consorziate: anche in tal caso non opera il meccanismo dell'inversione contabile, di cui all'art.17, comma 6, lett.a), del D.P.R. 633/1972, tenuto conto di quanto già chiarito nella Circolare ministeriale n.37/E/2006 (cfr. Guida all'applicazione del "reverse charge" per i subappalti nel settore edile del 21 settembre 2007), in base alla quale "i rapporti posti in essere all'interno dei consorzi e delle altre strutture associative analoghe non configurano subappalti o ipotesi affini" e, come tali, non scontano l'applicazione del "reverse charge".

Pertanto, in fase di "ribaltamento" dei costi sostenuti, la SCARL deve emettere fattura nei confronti delle proprie consorziate (ripartendo gli oneri proporzionalmente alla quota di capitale sociale della SCARL posseduta da ciascuna di esse), con applicazione della stessa aliquota IVA prevista in relazione all'appalto principale^[2].

2. Rapporti tra SCARL e Società terze

Diversamente da quanto affermato per le Società consorziate, l'Amministrazione finanziaria precisa che i terzi che eseguono, nei confronti della SCARL, prestazioni riferibili all'esecuzione complessiva dell'opera, assumono il ruolo di subappaltatori della medesima Società consortile^[3].

Pertanto, ove questi svolgano prestazioni riconducibili al settore edile, devono fatturare i servizi resi con il meccanismo dell'inversione contabile.

Di conseguenza:

Ü detti terzi devono emettere fattura, nei confronti della SCARL, senza applicazione dell'IVA (indicando la norma che li esenta dall'applicazione dell'imposta, ossia l'art.17, comma 6, lett.a, del D.P.R. 633/1972);

Ü la SCARL deve integrare le fatture ricevute con indicazione dell'aliquota IVA e della relativa imposta dovuta, con i connessi obblighi formali di registrazione delle stesse, da effettuare sia nel registro delle fatture emesse (di cui all'art.23 del D.P.R. 633/1972), sia in quello degli acquisti (di cui all'art.25 del citato D.P.R. 633/1972).

In particolare, per ciò che concerne l'aliquota IVA che la SCARL deve indicare nelle fatture ricevute, si evidenzia che, già nella Circolare n.19/E/2001, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che al subappalto deve applicarsi la stessa aliquota prevista per l'appalto principale. Pertanto, nel caso in cui il subappalto abbia ad oggetto prestazioni di servizi relative alla realizzazione degli interventi di

restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia ed urbanistica (art. 3, comma 1, lett.c, d ed f, del D.P.R. 380/2001), si applica l'aliquota IVA ridotta al 10%, ai sensi del n.127-*quaterdecies*, Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Per quanto riguarda, infine, i rapporti con il committente, si evidenzia che resta fermo quanto già chiarito in passato dall'Amministrazione finanziaria (cfr. R.M. 106/E/1998), per cui sono le singole imprese che devono emettere fattura nei confronti dell'appaltante, per gli importi di propria spettanza (mentre la società consortile non deve fatturare al committente), seguendo le ordinarie modalità di applicazione dell'IVA, tenuto conto che il rapporto che intercorre tra singole imprese e committente si qualifica come appalto.

[1] Per completezza, si ricorda che, qualora l'intervento di manutenzione straordinaria non fosse funzionale ad interventi di recupero più incisivi, ma venisse realizzato autonomamente rispetto a questi ultimi, potrebbe comunque applicarsi, sino al 31 dicembre 2010, l'aliquota IVA al 10%, a condizione che il fabbricato oggetto dei lavori sia a destinazione residenziale (art.1, comma 18, legge 244/2007). Se, invece, si trattasse di un fabbricato a destinazione non abitativa, l'intervento di manutenzione straordinaria sconterebbe comunque l'applicazione dell'IVA nella misura ordinaria del 20%.

[2] In tal senso, cfr. anche R.M. n.229/E del 21 agosto 2007 e [IVA applicabile per la costruzione dei fabbricati "Tupini" e per opere di urbanizzazione del 23 agosto 2007](#).

[3] Ai fini del "reverse charge", la SCARL si configura, infatti, alla stregua dei soggetti appaltatori (quali sono le singole Società consorziate), in virtù del rapporto consortile "che omogeneizza le prestazioni delle consorziate e della società consortile".

[4432-Risoluzione ministeriale n.380-E del 10-10-2008.pdf](#)[Apri](#)