

IVA – Appalti pubblici: esigibilità differita inapplicabile tra Consorzio e imprese consorziate

3 Settembre 2009

Il regime dell'**IVA ad esigibilità differita** (art.6, comma 5, del D.P.R. 633/1972), applicato dal consorzio in sede di fatturazione all'ente appaltante per appalti di opere pubbliche, non trova applicazione anche per le prestazioni rese dalle aziende consorziate al consorzio stesso.

Tale meccanismo, che rappresenta la modalità "ordinaria" di applicazione dell'imposta per le prestazioni rese nei confronti dello Stato, degli Enti pubblici e degli altri soggetti elencati nel citato art.6, comma 5, del D.P.R. 633/1972, non può infatti essere esteso a casi diversi da quelli espressamente previsti.

Tuttavia, nei rapporti tra consorziate e consorzio, può trovare applicazione il regime "facoltativo" dell'**IVA per cassa**, qualora siano verificate tutte le condizioni previste dall'art. 7 del D.L. 185/2008 e dal Decreto del 26 marzo 2009 del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

A queste conclusioni giunge l'Agenzia delle Entrate nella **Risoluzione n.242/E del 27 agosto 2009**, rispondendo ad un'istanza d'interpello, sul caso di un consorzio che, agendo in nome proprio ma per conto e nell'interesse delle imprese consorziate (mandato senza rappresentanza), esegue prestazioni a favore di un ente pubblico fatturando con la modalità dell'**IVA ad esigibilità differita**, ai sensi dell'art.6, comma 5 del D.P.R. 633/1972[1].

Tale disposizione stabilisce che, per le cessioni e le prestazioni di servizi rese, tra l'altro, a favore dello Stato, organi dello Stato (anche se dotati di personalità giuridica), enti pubblici territoriali e consorzi tra essi costituiti, l'IVA diviene esigibile solo all'atto di pagamento dei corrispettivi, in deroga alla regola generale per cui l'imposta è esigibile al momento dell'effettuazione delle operazioni, o alla fatturazione delle stesse se precedente.

Si tratta, precisa l'Amministrazione, di un'agevolazione soggettiva che *«non può estendersi a soggetti diversi da quelli specificamente contemplati dalla norma stessa»*, per cui le prestazioni rese dalle consorziate al consorzio non possono essere equiparate sotto tale profilo a quelle rese dal consorzio all'ente pubblico.

Pertanto, il consorzio fattura all'ente pubblico con **IVA ad esigibilità differita**, mentre le consorziate fatturano al consorzio secondo le regole ordinarie di esigibilità dell'IVA[2].

In ogni caso, le imprese consorziate, in sede di fatturazione al consorzio, possono "su opzione" avvalersi del meccanismo dell'**IVA per cassa**, introdotto dall'art. 7 del D.L. 185/2008, convertito con modificazioni dalla Legge 2/2009 le cui modalità operative sono state stabilite con il Decreto 26 marzo 2009 del Ministro dell'Economia e delle Finanze ([*cfr. IVA - Esigibilità differita dell'imposta - Decreto attuativo e chiarimenti ministeriali del 19 maggio 2009*](#)).

Tale regime, però, può essere opzionato solo se le imprese consorziate:

- abbiano realizzato nell'anno solare precedente (o, nel caso di inizio attività, prevedano di realizzare) un volume d'affari non superiore a 200.000 euro,
- non si avvalgano di regimi IVA speciali,
- indichino espressamente in fattura che si tratta di operazione con imposta ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 7 del D.L. 185/2008.

Si ricorda che l'IVA diviene in ogni caso esigibile decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione ed è esclusa la possibilità di applicare l'Iva per cassa per le operazioni realizzate successivamente al momento in cui è superato il limite di 200mila euro di volume d'affari.

[1] D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Art.6- Effettuazione delle operazioni

(omissis)

5. L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo. Tuttavia per le cessioni dei prodotti farmaceutici indicati nel numero 114) della terza parte dell'allegata tabella A effettuate dai farmacisti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, di cui al quarto comma dell'articolo 4, nonché per quelle fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 25 della legge 8 giugno 1990, n. 142 , alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facoltà di applicare le disposizioni del primo periodo. Per le cessioni di beni di cui all'articolo 21, quarto comma, quarto periodo, l'imposta diviene esigibile nel mese successivo a quello della loro effettuazione.

[2] Ai sensi dell'art.6 del D.P.R. 633/1972, ai fini Iva, le operazioni si considerano effettuate al momento:

- della consegna o spedizione, per la cessione di beni mobili;
- della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà, per la cessione di beni immobili;
- del pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi (es. appalto - subappalto);
- dell'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

[1335-Risoluzione n.242-E del 27 agosto 2009.pdf](#)[Apri](#)