



Roma, 28 giugno 2007

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: *Istanza di interpello art. 11 legge 27 luglio 2000, n. 212 – Ministero della Difesa - Articolo 13 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633- Base Imponibile*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente:

QUESITO

Il Ministero della Difesa riferisce di avere in gestione contratti di appalto per lavori pubblici.

L'istante fa presente che in occasione del pagamento degli acconti alle ditte appaltatrici esso provvede ad operare una detrazione del 20 per cento da accantonare a garanzia dell'adempimento degli obblighi previdenziali e assistenziali previsti dal CCNL a carico delle stesse imprese appaltatrici.

L'importo detratto in caso di successiva regolarizzazione della ditta con gli enti previdenziali viene restituito alla medesima, mentre in caso contrario viene versato direttamente all'ente previdenziale verso il quale l'appaltatore risulta essere insolvente.

Ciò posto, l'interpellante nell'evidenziare che in merito al criterio di calcolo della detrazione in argomento sussistono divergenti interpretazioni da parte delle Autorità Superiori, chiede di conoscere se detta detrazione rilevi o meno ai fini della determinazione della base imponibile IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la detrazione del 20 per cento debba calcolarsi sull'acconto al netto dell'IVA ma che l'imposta debba calcolarsi sull'importo dei lavori eseguiti, non decurtato della detrazione del 20 per cento (es. lavori € 100; detrazione 20%= € 20; pagamento alla ditta: € 80 + IVA calcolata su € 100).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 13, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che la base imponibile ai fini IVA è costituita per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi *“dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente (...)”*

L'importo sul quale deve essere applicata l'aliquota per determinare l'imposta è costituito dall'ammontare complessivo di ciò che è dovuto al cedente o al prestatore quale controprestazione della cessione o prestazione, compresi gli oneri di qualsiasi genere posti a carico dell'acquirente del bene e del committente del servizio.

Pertanto, concorrono alla formazione della base imponibile oltre ai corrispettivi specificatamente individuati anche gli oneri che il prestatore ha verso terzi e che, in base alle previsioni contrattuali, può accollare al committente.

Quanto sopra rappresentato, con riferimento alla fattispecie oggetto dell'istanza di interpello si osserva che al fine di stabilire se la detrazione in argomento operata dall'appaltante in occasione del pagamento degli acconti alle

ditte appaltatrici rilevi o meno ai fini della determinazione della base imponibile IVA occorre individuare a che titolo viene effettuato il suddetto addebito.

Al riguardo si fa presente che, come evidenziato dalla circolare n. 26 del 21 aprile 2000 del Ministero del Lavoro e della Previdenza sociale, concernente *“appalti d’opera pubblica - strumenti di tutela per i dipendenti dell’appaltatore o del subappaltatore”*, in caso di inottemperanza degli obblighi assistenziali e previdenziali previsti dal CCNL a carico delle ditte appaltatrici l’appaltante procederà ad effettuare una detrazione del 20 per cento sui pagamenti in acconto, se i lavori sono in corso di esecuzione, ovvero alla sospensione del pagamento del saldo, se i lavori sono ultimati.

Detta somma verrà accantonata a garanzia dell’adempimento degli obblighi predetti e la stessa verrà integralmente versata alle ditte appaltatrici solo qualora venga accertato che queste ultime abbiano ottemperato agli obblighi derivanti dal CCNL.

Diversamente, come riferito dall’istante, nel caso in cui la ditta risulti insolvente l’appaltante utilizzerà la somma accantonata per estinguere i debiti dell’appaltatore derivanti dall’inosservanza delle norme del CCNL.

Quanto sopra premesso, si ritiene che la somma detratta dall’appaltante per le finalità sopra riportate rappresenta comunque parte integrante della controprestazione dovuta all’appaltatore e, pertanto, la stessa non può essere scomputata ai fini della determinazione del corrispettivo della prestazione di servizi da assoggettare ad IVA.

La base imponibile su cui calcolare l’IVA è costituita, quindi, dall’intero importo corrisposto dall’appaltante al lordo della detrazione del 20 per cento in argomento.

Quanto sopra rappresentato, si fa presente che l’ulteriore problematica rappresentata dall’interpellante, relativa alla modalità di calcolo della suddetta detrazione da accantonare a garanzia dell’adempimento degli obblighi previsti dal CCNL, non riguarda l’applicazione di norme fiscali e, pertanto, esula dalla competenza della scrivente.