Enti locali: reverse charge anche nei contratti di global service

di Federico Gavioli

Pubblicato il 2 Dicembre 2008

nel settore I.V.A. il regime dell'inversione contabile si applica anche ai rapporti di subappalto instaurati con un appaltatore che ha sottoscritto a monte, a sua volta, un accordo che prevede la fornitura integrata di una serie di servizi

IVA con reverse charge anche nei contratti global service

L'imposta sul valore aggiunto con sistema del reverse charge si applica anche nei contratti di "global service": secondo la risoluzione 432/E, del 12 novembre 2008 dell'Agenzia delle Entrate, **nel settore iva il regime dell'inversione contabile si applica anche ai rapporti di subappalto instaurati con un appaltatore che ha sottoscritto a monte, a sua volta, un accordo che prevede la fornitura integrata di una serie di servizi.**

Il caso Il caso affrontato dall'Agenzia delle Entrate nasce dalla richiesta di chiarimenti ai fini dell'iva, in merito ad un contratto quadro per interventi manutentivi da eseguirsi su parte del patrimonio immobiliare di proprietà del Comune, nel quale una società affida in appalto alla società istante, l'esecuzione degli ordini di intervento, per la realizzazione di tutte le opere, con annesse forniture ed impiego di attrezzature, occorrenti per la riparazione, manutenzione e adeguamento degli impianti relativi agli immobili del Comune. La società che affida l'appalto si definisce "società operante nel campo del Global Service immobiliare" ed opera con codice di attività n. 620200 ("consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica"). Il dubbio più che legittimo, avanzato dalla società istante tramite l'istituto dell'interpello di cui alla legge 212/2000, riguarda il presupposto se tra le due società si debba, o meno, applicare il cd. reverse charge previsto all'articolo 17, sesto comma, lett. a), del DPR 633/72, sugli interventi di manutenzione degli immobili. Le Entrata nell'analizzare il caso partono dall'esame del sistema

iva in edilizia

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dell'inversione contabile: in deroga al principio generale secondo il quale, ai fini IVA, il debitore d'imposta nei confronti dell'erario è il soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi, l'applicazione del meccanismo di inversione contabile comporta che il destinatario della cessione o della prestazione, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato, è obbligato all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore. L'art. 1, comma 44, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, (Finanziaria 2007), ha sostituito il sesto comma, dell'art. 17 del D.P.R. n. 633 del 1972, ampliando il numero delle operazioni soggette al meccanismo del reverse-charge. In particolare, detto meccanismo è stato esteso anche 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 di ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore".*

Affinché il richiamato regime possa trovare applicazione è necessario che ricorrano i seguenti presupposti:

1. esistenza di un rapporto di subappalto; il regime si applica alle prestazioni rese da un soggetto subappaltatore nei confronti di un altro soggetto che a sua volta si pone quale appaltatore principale o subappaltatore;
2. appartenenza di entrambi i soggetti del rapporto al comparto dell'edilizia; detto requisito sussiste qualora le attività svolte da entrambi i contraenti siano riconducibili alle categorie di attività elencate nella sezione F ("Costruzioni") della tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN 2004, trasfusa nella sezione F della Tabella ATECO 2007.

Con riferimento al quesito, continuano le Entrate nella risposta all'istanza di interpello, per quanto riguarda il primo dei richiamati requisiti, occorre verificare se il rapporto tra la società che affida i lavori in appalto e la società istante si concretizzi un contratto di subappalto. A tale scopo occorre analizzare, preliminarmente, il contratto principale stipulato tra la società che affida il lavoro e il Comune avente ad oggetto

> *"l'affidamento dei servizi di inventariazione e gestione del patrimonio immobiliare (…)".*

Secondo quanto emerge dall'istanza di interpello e dalla documentazione allegata, detto contratto è da ricondurre allo schema negoziale atipico denominato dalla giurisprudenza e dalla prassi commerciale "global service"; trattasi di uno schema negoziale la cui applicazione è riscontrabile maggiormente nel campo delle manutenzioni, specialmente immobiliari.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Cenni sul contratto di global service

Il contratto di global service è un contratto atipico, finalizzato all'ottenimento del risultato. Il rapporto tra committente ed assuntore si configura come una partnership, in cui entrambe le parti mantengono piena autonomia, sia operativa che gestionale. Uno degli aspetti maggiormente innovativi del contratto riguarda il corrispettivo economico del servizio manutentivo, che non viene commisurato sui volumi manutentivi erogati, bensì sul risultato globale della gestione. Le attività preliminari all'impostazione del contratto in regime di global service sono, quindi, fondamentali: la progettazione è infatti necessaria per definire nel modo più completo possibile il servizio manutentivo e per rispondere alle esigenze specifiche di gestione e valorizzazione del patrimonio immobiliare. Il committente predispone i documenti di gara tra cui il capitolato speciale (in cui sono indicati le attività e i processi da inserire nel contratto) ed il disciplinare tecnico. I potenziali assuntori presentano quindi un'offerta formulata sulla base delle richieste della committenza, comprensiva di un'offerta tecnica e di un'offerta economica. Lo scopo del contratto è quello di affidare unitariamente a soggetti terzi in possesso di specifica qualificazione professionale la realizzazione di una pluralità di prestazioni miranti, nel loro insieme, alla gestione e manutenzione di un bene. Proprio in virtù delle prestazioni di risultato che lo contraddistinguono, il contratto di global service è stato assimilato dalla giurisprudenza del Consiglio di Stato ad un contratto di appalto che potrà essere di lavori o di servizi a seconda della prevalenza economica delle prestazioni dell'una o dell'altra categoria o dell'oggetto principale del contratto stesso (Consiglio di Stato, Sez. IV, 21-02-2005, n. 537). In particolare, il Consiglio di Stato ha precisato che la natura del contratto non può mutare per la presenza, all'interno dell'appalto, di prestazioni aventi rilievo quantitativo o funzionale minoritario rispetto alle prestazioni qualificabili come lavori edili.

Quali conclusioni

Secondo l'Agenzia delle Entrate si deve ritenere che, il contratto di global service stipulato dalla società affidataria dell'appalto con il Comune, integri gli estremi di un appalto di lavori qualora, nel caso di specie, emerga la prevalenza delle prestazioni di lavori o, comunque, la funzione accessoria degli altri servizi rispetto ai lavori di manutenzione. Se tale condizione risulti verificata, i rapporti contrattuali tra la società affidataria e la società esecutrice dei lavori avente ad oggetto gli interventi di manutenzione degli immobili, integrano la fattispecie negoziale del subappalto. In tal caso, sussisterà quell'insieme di rapporti giuridici collegati che l'art. 17, sesto comma, lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972, prende in considerazione ai fini dell'applicazione del regime dell'inversione contabile. Per quanto riguarda l'ulteriore l'applicazione del regime del reverse-charge alle prestazioni relative ad attività che si collocano nel settore dell'edilizia, le Entrate osservano che la società esecutrice dei lavori e istante dell'interpello, esercita un'attività che rientra tra le categorie elencate nella sezione F ("Costruzioni") della tabella ATECOFIN 2004 (opera, infatti, con il codice attività 45211 "lavori generali costruzione edifici").

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Per quanto riguarda, invece, la società che affida i lavori la stessa si qualifica come una "*società operante nel campo del global service immobiliare"* ed opera con un codice attività che non rientra nel settore F della tabella suddetta (620200 "consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica"). Tuttavia, come chiarito con la risoluzione delle Entrate n. 172 del 2007, per l'applicazione del reverse-charge, si deve fare riferimento all'attività effettivamente svolta piuttosto che al codice attività utilizzato dalla società. Quindi, qualora tra le attività svolte dalla società che affida siano riscontrabili anche prestazioni riconducibili al settore delle "Costruzioni" (F), queste rileveranno ai fini dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile e, tra l'altro, la società dovrà assumere coerentemente il codice attività corrispondente. L'agenzia delle Entrate osserva, infine, per quanto concerne il contratto di franchising stipulato dalla società istante con la società che affida i lavori, lo stesso non è rilevante ai fini dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, giacchè esaurisce la propria funzione nella regolamentazione dei rapporti interni tre le parti relative all'utilizzo di marchi, brevetti, e know how. Del resto, l'obbligo di eseguire opere edili non deriva dal predetto rapporto di franchising ma è conseguenza dell'assunzione da parte della società istante di una diversa pattuizione contrattuale con la società che affida i lavori, la quale mantiene la sua autonomia anche se stipulata *a latere* del contratto di franchising. Federico Gavioli 2 Dicembre 2008

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D