

Edizione di giovedì 18 gennaio 2018

IVA

Detrazione Iva: arrivano i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate
di Lucia Recchioni

ADEMPIMENTI

Gestione e ravvedimento del modello F24 a zero
di Luca Caramaschi

CONTROLLO

L'ISA 705 e il giudizio "con modifiche" sul bilancio
di Fabio Landuzzi

IMPOSTE SUL REDDITO

Disponibili le tabelle ACI per il 2018
di Alessandro Bonuzzi

IVA

Aliquota Iva 10%: beni significativi a valore vincolato
di Dottryna

IVA

Detrazione Iva: arrivano i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

di Lucia Recchioni

Con la [circolare AdE 1/E/2018](#) di ieri, 17 gennaio, sono finalmente arrivati i tanto attesi chiarimenti in materia di **detrazione dell'Iva**, dopo le novità introdotte con il **D.L. 50/2017**.

Come noto, infatti, a seguito del richiamato intervento riformatore, l'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) prevede oggi che il **diritto alla detrazione** Iva “*sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all' anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo*”.

Sempre con il D.L. 50/2017, poi, è stato anche riformulato l'[articolo 25, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), il quale oggi prevede che la fattura di acquisto debba essere annotata “*in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno*”.

Con la [circolare AdE 1/E/2018](#), l'Agenzia delle entrate ha quindi ritenuto che “*il coordinamento tra le due norme non possa che essere ispirata ai principi dettati per il diritto alla detrazione dal legislatore unionale, così come declinati dalla Corte di Giustizia... L'applicazione dei principi unionali determina quindi, in sede di coordinamento delle norme interne (articoli 19, comma 1, e 25, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, come riformulati dal D.L. n. 50), che il dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) (sostanziale) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del menzionato d.P.R. n. 633. È da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione della fattura secondo le modalità previste dall'art. 25, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni*”.

In considerazione di quanto chiarito, pertanto, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato nell'anno in cui il contribuente **riceve la fattura**, annotandola in contabilità e facendo confluire l'Iva nella liquidazione del mese/trimestre di competenza.

Facciamo un esempio per meglio chiarire.

Oggi, 18 gennaio un contribuente ha **ricevuto una fattura** relativa ad una **consegna merci** effettuata nel mese di **dicembre 2017**. Cosa dovrà fare?

Innanzitutto è necessario precisare che il **contribuente potrà annotare la fattura in contabilità entro il termine del 30 aprile 2019**, ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2018. Tuttavia:

1. se il contribuente decidesse di **registrare la fattura** oggi stesso (**18.01.2018**), l'Iva confluirà nella **liquidazione Iva di gennaio 2018** o del I trimestre 2018. È tuttavia necessario ricordare che la detrazione deve essere esercitata **alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'imposta è divenuta esigibile**. Così, ad esempio, se il contribuente ha acquistato un bene nel 2017 (anno in cui aveva un *pro rata* di detraibilità del 75%), pur operando la detrazione nel 2018 dovrà applicare in sede di detrazione *il pro rata* vigente nel 2017,
2. se, invece, il contribuente decidesse di registrare la fattura nei **primi quattro mesi del 2019** (ad esempio, nel febbraio 2019) dovrà effettuare la registrazione in un'apposita sezione del registro Iva degli acquisti relativo a **tutte le fatture ricevute nel 2018**, al fine di evidenziare che l'imposta, non computata nelle liquidazioni periodiche Iva relative al 2019, concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2018.

E se invece il contribuente avesse **ricevuto** la fattura in oggetto già nel mese di **dicembre 2017**, ma avesse **dimenticato di registrarla**?

In questo caso:

- **dovrà registrare la fattura, al più tardi, entro il 30 aprile 2018** (termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2017) in **un'apposita sezione del registro Iva** degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2017,
- il **credito Iva** concorrerà a formare il saldo della **dichiarazione annuale Iva relativa al 2017**.

In considerazione dei chiarimenti forniti, e qui brevemente richiamati, la domanda immediatamente successiva che il contribuente potrebbe porsi è la seguente: **come faccio a dimostrare la data di ricevimento della fattura?**

Anche su questo punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, chiarendo che:

- la **data di ricezione** può essere attestata dal **messaggio di posta elettronica certificata** o da **altri sistemi** che dimostrino la ricezione del documento,
- se manca la richiamata documentazione, la ricezione stessa deve emergere da una **corretta tenuta della contabilità**. Sul punto la [circolare AdE 1/E/2018](#) rinvia all'obbligo, sancito dall'[articolo 25, comma 1](#), di **numerazione progressiva** delle fatture e bollette doganali ricevute, in modo da consentire un puntuale controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria del corretto susseguirsi delle registrazioni dei vari documenti.

Stante tutto quanto appena premesso, è tuttavia opportuno ricordare che resta fermo l'obbligo, in capo al cessionario/committente di procedere alla **regolarizzazione** della **fattura di acquisto** non emessa nei termini di legge o “irregolare”: obbligo il cui inadempimento è **sanzionato** ai sensi e per gli effetti di cui all'[articolo 6, comma 8 e comma 9-bis, D.Lgs. 471/1997](#).

Considerato quindi che, **in caso di mancato ricevimento della fattura entro quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione** deve essere presentata, entro il trentesimo giorno successivo, una **autofattura** dell'operazione in duplice esemplare, previo pagamento dell'imposta, pare evidente che il ricevimento, nel 2018, di una fattura relativa a merci consegnate nel mese di giugno 2017, esporrà il contribuente/cessionario alle richiamate **sanzioni**.

La [circolare AdE 1/E/2018](#) prevede infine una **clausola di salvaguardia**, in considerazione della circostanza che i chiarimenti sono stati forniti dopo la data della prima liquidazione periodica Iva.

Vengono pertanto fatti salvi (e **non saranno sanzionabili**) i comportamenti adottati dai contribuenti in sede di tale liquidazione periodica, difforni rispetto alle indicazioni fornite con il documento di prassi: quindi, se il contribuente, avendo **ricevuto la fattura a gennaio**, avesse operato la **detrazione dell'Iva** già dal **mese di dicembre 2017**, non potrà essere **sanzionato**.

Da ultimo si vuole sottolineare che l'Agenzia delle entrate, con la citata circolare, ha comunque previsto che il contribuente che non abbia esercitato il diritto alla detrazione Iva nei termini può recuperare l'imposta presentando **dichiarazione integrativa a favore entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione**: chiarimento, quest'ultimo, che lascia a dir poco **perplessi**, ma che non può che essere salutato con favore.

Seminario di specializzazione

I REGIMI SPECIALI IVA

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Gestione e ravvedimento del modello F24 a zero

di Luca Caramaschi

Tanto per i privati quanto per i soggetti titolari di partita Iva la presentazione di **modelli F24** a zero per effetto di compensazioni deve essere **obbligatoriamente** effettuata mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (**Entratel o Fisconline**), **non** potendosi in alcun caso fare ricorso agli strumenti di **remote banking** messi a disposizione dagli istituti di credito.

La presentazione di un modello **F24 "a zero**" e cioè con perfetta compensazione orizzontale tra crediti e debiti evidenziati nel modello di pagamento unificato, è un fenomeno piuttosto ricorrente tra i contribuenti che, in tal modo, possono accelerare i tempi di "recupero" dei crediti fiscali che in altro modo dovrebbero seguire la più lunga via del rimborso.

L'obbligo di presentare il **modello F24**, quando questo è di importo finale pari a zero, è sancito dall'[articolo 19, comma 3, D.Lgs. 241/1997](#), il quale dispone che il modello F24 vada presentato anche "*nell'ipotesi in cui le somme dovute risultano totalmente compensate*". Peraltro, la necessità di presentare all'Agenzia delle Entrate detto modello a zero risponde anche alla finalità di consentire all'amministrazione finanziaria la verifica del superamento del limite massimo di crediti d'imposta compensabili per ciascun anno solare, attualmente stabilito in 700.000 euro.

Occorre in proposito rilevare che la mancata presentazione del **modello F24** a zero è da sempre sanzionata con regole autonome e differenti rispetto a quelle previste per gli omessi o ritardati versamenti.

A partire dal 1° gennaio 2016, per effetto delle novità introdotte con il D.Lgs. 158/2015 (che ha riformato il sistema sanzionatorio amministrativo-tributario), per l'omessa presentazione del modello F24 a zero è prevista dall'[articolo 15, comma 2-bis, D.Lgs. 471/1997](#) "una sanzione di euro 100, ridotta a euro 50 se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi".

Con la [risoluzione 36/E/2017](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato le modalità con le quali è possibile applicare le riduzioni da ravvedimento operoso nei casi di **tardiva** presentazione del modello F24 a zero, anche alla luce delle disposizioni contenute nell'[articolo 1, comma 637, L. 190/2014](#), che hanno profondamente innovato tale istituto riscrivendo la disposizione contenuta nell'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 472/1997](#).

Con riferimento alla riduzione di 1/9, prevista per le **regolarizzazioni** che avvengono **entro 90 giorni** dalla data dell'omissione o dell'errore, il documento di prassi precisa che, poiché le

sanzioni base di 100 e 50 euro sono quantitativamente determinate in maniera diversa a seconda dell'arco temporale in cui la violazione viene regolarizzata, la predetta riduzione di 1/9 si applica secondo le modalità di seguito evidenziate.

Trascorsi i 90 giorni, pertanto, le successive riduzioni previste dall'articolo 13, comma 1, D.Lgs. 472/1997 devono necessariamente commisurarsi alla sanzione base dei 100 euro.

Ravvedimento nei 90 giorni

- euro 5,56, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo non superiore a cinque giorni lavorativi;
- euro 11,11, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo superiore a cinque giorni lavorativi ma entro novanta giorni dall'omissione.

Ravvedimento oltre i 90 giorni

- euro 12,50, se il modello F24 con saldo zero viene presentato entro un anno dall'omissione;
- euro 14,29, se il modello F24 con saldo zero viene presentato entro due anni dall'omissione;
- euro 16,67, se il modello F24 con saldo zero viene presentato oltre due anni dall'omissione;
- euro 20, se il modello F24 con saldo zero viene presentato dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge n. 4 del 1929 (cioè mediante processo verbale).

Con riferimento alla misura delle sanzioni la risoluzione in commento evidenzia che, poiché la sanzione base stabilita dall'[articolo 15, comma 2-bis, D.Lgs. 471/1997](#) è attualmente espressa in euro, non si ritiene più utilizzabile la regola del troncamento dei decimali che opera qualora la **riduzione** sia applicata ad un importo espresso in lire. Le sanzioni ridotte sono state, quindi, arrotondate al centesimo di euro.

Master di specializzazione

NOVITÀ DI VERIFICHE FISCALI E ACCERTAMENTO: STRUMENTI DI DIFESA E STRATEGIE PROCESSUALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTROLLO

L'ISA 705 e il giudizio “con modifiche” sul bilancio

di Fabio Landuzzi

Il Principio di revisione **ISA Italia 705** tratta della **responsabilità del revisore** in riferimento all'emissione di una relazione nel caso in cui egli concluda che sia necessaria una **“modifica”** al suo **giudizio sul bilancio** d'esercizio. L'ISA 705 tratta quindi di **forma e contenuto della relazione del revisore** in questa particolare circostanza, pur ricordando che la struttura della reportistica deve restare fedele all'impianto regolato dal Principio di revisione **ISA 700**.

Ebbene, giunto al termine della propria **attività di revisione**, avendo svolto le procedure ritenute necessarie per acquisire **elementi probativi sufficienti ed appropriati**, il revisore è come noto chiamato ad esprimere un giudizio professionale sul bilancio. L'ISA Italia 700 richiama a questo riguardo gli esiti del lavoro svolto dal revisore che devono consentirgli:

1. di poter concludere in merito al fatto che siano stati acquisiti **elementi probativi sufficienti ed appropriati** (ISA 330);
2. di poter concludere in merito al fatto che gli eventuali **errori riscontrati**, e **non corretti**, presi singolarmente o nel loro insieme, siano **significativi** (ISA 450);
3. di poter valutare se il bilancio sia redatto nel suo insieme, e perciò in tutti gli aspetti significativi, in **conformità al quadro normativo applicabile**.

In questo contesto, l'ISA 705 si occupa specificatamente del caso in cui il revisore concluda per l'emissione di una relazione in cui il giudizio sul bilancio debba contenere una **“modifica”**.

Quando ricorre questa circostanza ed in cosa consiste la “modifica” al giudizio?

Si ha il caso del **giudizio “con modifica”** quando il revisore:

1. conclude che il bilancio nel suo complesso contiene **errori significativi**; oppure
2. **non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati** per concludere che il bilancio nel suo complesso non contenga errori significativi.

La “modifica” al giudizio dipende quindi da quale circostanza la determina; a questo proposito, sussistono **tre tipologie di “giudizi con modifica”**:

- **giudizio con rilievi**: gli errori sono **significativi, ma non “pervasivi”** per il bilancio.
- **giudizio negativo**: gli errori sono **significativi e pervasivi** per il bilancio.
- **impossibilità di esprimere un giudizio**: non si è stati in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati, e gli errori non individuati riferiti a tali elementi

potrebbero essere significativi e pervasivi; oppure, in situazioni molto rare, vi sono **molteplici incertezze** tali per cui il revisore non è in grado di formarsi un giudizio a causa della loro possibile interazione e quindi sul loro effetto sul bilancio.

Un ruolo di rilievo nel tracciare il confine fra un giudizio positivo con rilievi ed un giudizio negativo è rappresentato dal carattere della “**pervasività**” sul bilancio degli **errori significativi non corretti**.

Sono considerati **effetti pervasivi** quelli che:

- **non si limitano a specifici elementi**, conti o voci del bilancio;
- o se si limitano a specifici elementi, conti o voci del bilancio, rappresentano comunque **una parte sostanziale del bilancio** stesso;
- se riguardano **l'informativa di bilancio**, assumono **un'importanza fondamentale** per la comprensione del bilancio stesso da parte dei suoi utilizzatori

Se il revisore conclude per **un giudizio negativo** o per dichiarare **l'impossibilità ad esprimere un giudizio** sul bilancio, nella relazione non deve essere incluso anche un giudizio senza modifica su un singolo prospetto o specifici elementi, saldi o voci di bilancio, poiché questo comportamento si porrebbe in contraddizione con il giudizio fornito sul bilancio nel suo complesso.

Master di specializzazione
**LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL
REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE**
[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

Disponibili le tabelle ACI per il 2018

di Alessandro Bonuzzi

Con la pubblicazione del [Comunicato](#) dell'Agenzia delle Entrate sul Supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2017 sono state aggiornate le **tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI per il periodo d'imposta 2018**.

Tali tabelle vanno utilizzate per il calcolo del **fringe benefit**, rilevante ai fini dell'Irpef e del carico contributivo, che deriva dall'**uso promiscuo** del veicolo aziendale da parte di dipendenti e collaboratori coordinati e continuativi (amministratori).

Difatti, in questi casi, il concessionario – dipendente o collaboratore – è soggetto a imposizione, e quindi a contribuzione, per il **valore dell'uso privato** del bene aziendale. La **quantificazione** del reddito in natura è regolata dall'[articolo 51, comma 4, lettera a\), del Tuir](#), secondo cui “*per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente*”.

In pratica il **fringe benefit** correlato all'utilizzo privato dell'autoveicolo aziendale è calcolato in via **forfettaria**, ipotizzando che la vettura sia utilizzata tutto sommato poco e prevalentemente per fini aziendali. Infatti, il reddito in natura, che deriva dall'applicazione del costo chilometrico alla percorrenza annua di 4.500 chilometri ($15.000 \times 30\%$), è **sottostimato** rispetto all'ammontare che risulterebbe considerando il valore di mercato dell'uso privato.

ESTRATTO TABELLA ACI 2018

MARCA	MODELLO	SERIE	COSTO CHILOMETRICO	FRINGE BENEFIT ANNUALE
ABARTH	124 SPIDER 1.4 T MULTIAIR	170CV	0,6854	3.084,27
CALCOLO FRINGE BENEFIT ANNUALE			$0,6854 \times 15.000 \times 30\%$	= 3.084,27

È possibile, poi, che il datore di lavoro **addebiti** un **corrispettivo** al dipendente per l'utilizzo privato del veicolo. Tale addebito va portato in **riduzione** del *benefit* convenzionale: pertanto,

se, come nell'esempio, il *fringe benefit* fosse pari a 3.084,27 euro ma il datore di lavoro addebitasse al dipendente concessionario un corrispettivo di 2.000 euro, l'ammontare imponibile in capo a quest'ultimo in busta paga sarebbe pari a 1.084,27 euro, ossia alla differenza tra i due importi.

Infine, si noti che:

- il costo chilometrico varia a seconda della **tipologia di autoveicolo**. Qualora nella tabella ACI non fosse contenuta la specifica vettura concessa in uso promiscuo, allora va considerata la vettura, tra quelle contemplate, più simile;
- l'importo del *fringe benefit* indicato nelle tabelle ACI deve intendersi **comprendivo di Iva**. Ciò significa che si volesse azzerare il *fringe benefit* dell'esempio, pari a 3.084,27 euro, andrebbe addebitato al dipendente un corrispettivo composto da una base imponibile di 2.528,09 euro e da un'Iva al 22% di 556,18 euro.

Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Aliquota Iva 10%: beni significativi a valore vincolato

di Dottryna



Sono diversi gli interventi edilizi aventi ad oggetto fabbricati che danno diritto a un trattamento agevolato sotto il profilo dell'aliquota Iva applicabile.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza l'aliquota Iva applicabile alle manutenzioni eseguite su fabbricati abitativi alla luce delle novità recate dalla legge di Stabilità.

Ai sensi dell'[**articolo 7, comma 1, lettera b\), della L. 488/1999**](#), gli interventi di **manutenzione ordinaria** e straordinaria, di **restauro** e di **risanamento conservativo** nonché di **ristrutturazione** eseguiti su fabbricati a **prevalente destinazione abitativa** sono soggetti all'**aliquota del 10%**.

L'agevolazione, dopo essere stata prorogata di anno in anno fino al 31 dicembre 2010, è stata definitivamente prevista **a regime** con la L. 131/2009.

In particolare, gli interventi di **manutenzione ordinaria** sono quelli relativi alla **riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici**, nonché quelle necessarie ad **integrare e mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti**.

Sono **ricompresi** nella manutenzione ordinaria i seguenti interventi:

- **sostituzione integrale o parziale di pavimenti** e le relative opere di finitura e conservazione;
- **riparazione di impianti per servizi accessori** (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere);
- **rivestimenti e tinteggiature di prospetti** esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- **rifacimento intonaci interni e tinteggiatura**;
- **rifacimento pavimentazioni esterne** e manti di copertura senza modifiche ai materiali;

- sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- **riparazioni balconi e terrazze** e relative pavimentazioni;
- **riparazione recinzioni;**
- **sostituzione di elementi di impianti tecnologici;**
- **sostituzione infissi esterni e serramenti** o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso;
- adeguamento degli **impianti elettrici e di riscaldamento**;
- **rifacimento di parte delle strutture portanti** dei pavimenti e dei rivestimenti;
- installazione di ascensori e scale di sicurezza;
- **sostituzione di serramenti interni ed esterni;**
- interventi sulle **parti lignee esterne e realizzazione di poggiolate** arricchenti la facciata;
- demolizione di **tramezzature e realizzazione** di nuove mura divisorie;
- **chiusura di vani porta esistenti** con apertura di nuovi vani;
- **spostamento della cucina in altro locale**, creazione di un nuovo bagno e spostamento del bagno preesistente;
- **posa in opera di nuovi impianti** e rivestimenti;
- **sostituzione delle funi degli ascensori** e dei pannelli per adeguamento alle norme di legge;
- **sostituzione della centralina e delle sonde** per la regolazione automatica del calore distribuito dalla centrale termica;
- **riparazione di perdite d'acqua** delle condotte in pressione dell'impianto condominiale;
- **lavori di scavo e ripristino del piano cortile** e posa in opera di tubi per il trasferimento del contatore dell'acqua potabile;
- **sostituzione del manto di tegole;**
- **rifacimento dell'impermeabilizzazione** e del piano piastrellato;
- **impermeabilizzazione delle grondaie** del tetto;
- **verniciatura dei parapetti in metallo** dei balconi.

Gli interventi di manutenzione straordinaria sono quelli che riguardano le opere e le modifiche necessarie per **rinnovare e sostituire** parti **anche strutturali degli edifici**, nonché per **realizzare ed integrare i servizi igienico sanitari e tecnologici**, purché non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche di destinazione d'uso dell'immobile.

Sono **ricompresi** nella manutenzione straordinaria i seguenti interventi:

- installazione di **ascensori** e scale di sicurezza;
- realizzazione e miglioramento dei **servizi igienici**;
- **sostituzione** di **infissi esterni e serramenti** o persiane con serrande e con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- rifacimento di **scale e rampe**;
- interventi finalizzati al **risparmio energetico**;

- **recinzione** dell'area privata (realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate);
- costruzione di **scale interne**;
- demolizione e rifacimento dei **canali di grondaia** e pluviali in lamiera con nuovi elementi di rame e nuove installazioni;
- sostituzione dei **cancellotti** di ingresso carraio e pedonabile con altri aventi caratteristiche e colori diversi;
- realizzazione di un **marciapiede** su suolo privato con posa di nuova pavimentazione;
- installazione di un **nuovo impianto di condizionamento** con unità refrigerante esterna e unità ventilanti interne pensili;
- sostituzione della **caldaia** esistente ed installazione di un nuovo bollitore per acqua sanitaria;
- modifica dell'**impianto idrico** con sostituzione e nuovo posizionamento dell'autoclave;
- interventi di adeguamento degli impianti alle **norme antincendio**;
- apertura di **lucernari** di mansarde, senza modifica della destinazione d'uso;
- demolizione e ricostruzione di **tramezzi e solai**;
- costruzione o rifacimento totale di **sistemazioni esterne**;
- installazione di un **ascensore**.

L'aliquota del 10% trova applicazione:

- quando gli interventi sono eseguiti su fabbricati a **prevalente destinazione abitativa** con esclusione, quindi, dei fabbricati a prevalente destinazione strumentale;
- per le sole **prestazioni di servizi** e non anche alle cessioni di beni finiti.

Le prestazioni di servizi agevolabili sono quelle rese in base a un **contratto d'appalto** o **d'opera**. Sono invece **escluse**:

- le **prestazioni professionali**;
- le prestazioni rese in base a un **contratto di subappalto**.

Sono considerati fabbricati a prevalente destinazione abitativa:

- le **unità immobiliari** classate nella **categoria A**, con l'esclusione dell'A10, indipendentemente dall'utilizzo dell'immobile. Devono intendersi comprese anche le **pertinenze** dell'unità immobiliare abitativa;
- gli **edifici** che abbiano **oltre il 50%** della **superficie** dei piani sopra terra destinati ad **abitazione privata**. In tal caso l'agevolazione si estende anche alle parti comuni dell'edificio; diversamente, restano esclusi gli interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari non abitative.

L'aliquota del 10% si applica sull'**intero valore** delle **prestazioni** di servizi comprendendovi anche i **beni impiegati**.

Tuttavia, laddove i beni impiegati siano **significativi** l'applicazione dell'aliquota ridotta trova

una **limitazione** se il loro valore supera il 50% dell'intero corrispettivo. In particolare:

- se il valore dei beni significativi **non supera il 50%** del valore della prestazione, l'Iva al 10% si applica sull'intero valore della prestazione, comprensivo della fornitura dei beni;
- se il valore dei beni significativi **superà il 50%** del valore della prestazione, su tali beni l'aliquota del 10% si applica solo **fino a concorrenza del valore della prestazione**, considerato al netto del valore dei beni significativi medesimi.

Quindi, se il costo complessivo dell'intervento è di 5.000 euro, di cui 2.000 euro per la prestazione lavorativa e 3.000 euro per il bene significativo, l'Iva al 10% si applica sull'intero valore del servizio (2.000), ma, con riferimento al bene, solo su 2.000, ovvero sulla **differenza** tra l'importo complessivo dell'intervento e quello del bene significativo ($5.000 - 3.000 = 2.000$).

La limitazione si applica solo in presenza dei beni significativi “**interi**”; non interessa, invece, eventuali pezzi singoli o parti di ricambio.

Peraltro, se l'intervento comprende **più manutenzioni** e solo per alcune è previsto l'impiego di beni significativi, per il calcolo della quota non agevolata, il valore della prestazione va assunto **complessivamente** quando il **contratto è unico** ([C.M. 98/E/2000](#)).

Sono **significativi** i beni elencati nel [D.M. 29.12.1999](#).

BENI SIGNIFICATIVI

Ascensori e montacarichi
Infissi esterni ed interni
Caldaie
Video citofoni
Apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria
Sanitari e rubinetterie da bagno
Impianti di sicurezza

Nella **fattura** il prestatore deve indicare:

- il **corrispettivo complessivo** dell'operazione, comprensivo del valore dei beni significativi;
- in maniera separata, il **valore dei beni significativi**.

Sulla materia è intervenuta la legge di Stabilità 2018 (L. 205/2017), il cui [comma 19](#) ha stabilito che la **determinazione dei beni significativi** deve essere effettuata:

- avendo riguardo all'**accordo contrattuale** tra le parti;
- sulla base dell'**autonomia funzionale** delle parti staccate rispetto al manufatto

- principale come individuato nel **D.M. 29.12.1999**;
- tenendo conto solo di tutti gli **oneri che concorrono alla produzione dei beni stessi** (materie prime + manodopera impiegata per la produzione).

In ogni caso il valore dei beni significativi **non può essere inferiore**:

- **al relativo prezzo di acquisto**, laddove il prestatore non sia anche il produttore; ovvero
- **al prezzo di acquisto dei beni/materie prime** nonché della **manodopera diretta** necessari alla produzione dei beni stessi.

Viene, quindi, **escluso l'obbligo di applicare un ricarico sulla "rivendita" dei beni significativi da parte del fornitore**.

La previsione di legge **fa salvi i comportamenti difformi tenuti fino al 1° gennaio 2018** (data di entrata in vigore della L. 205/2017).



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)