

IVA

Manutenzioni e valore dei beni significativi – II° parte di **EVOLUTION**

Nel sistema fiscale è presente una norma la cui ratio è quella di agevolare le prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione di interventi di recupero a prescindere dalle modalità contrattuali utilizzate per realizzare tali interventi, vale a dire contratto di appalto ovvero fornitura di beni con posa in opera.

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

Il presente contributo analizza la disciplina di riferimento anche alla luce dei recenti chiarimenti della circolare AdE 15/E/2018.

Sull'applicabilità dell'**aliquota Iva** del **10%** agli interventi di **manutenzione** ordinaria e straordinaria eseguiti su fabbricati a **prevalente** destinazione **abitativa**, è intervenuta la **legge di Stabilità 2018** (L. 205/2017), il cui [comma 19](#) ha stabilito che la determinazione dei beni significativi ivi compresi 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 **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 norma, avendo natura interpretativa, **esplica efficacia retroattiva**, con la conseguenza che eventuali contestazioni del Fisco aventi ad oggetto un **comportamento rivelatosi poi corretto in forza della norma in parola**, dovranno essere **abbandonate** dall'Agenzia.

Inoltre, la previsione di legge **fa salvi i comportamenti difformi tenuti dai contribuenti fino al 1° gennaio 2018** (data di entrata in vigore della L. 205/2017). Pertanto, anche eventuali comportamenti difformi rispetto alle disposizioni previste dalla norma di interpretazione autentica (ad esempio, erronea determinazione del valore dei beni significativi, emissione di fatture incomplete rispetto ai dati richiesti dalla norma di interpretazione autentica), tenuti dai contribuenti **fino al 31 dicembre 2017, non possono essere contestati** o le relative **contestazioni andranno abbandonate**.

È comunque **precluso il rimborso** dell'Iva che sia stata applicata in misura maggiore sulle operazioni effettuate entro il 31 dicembre 2017.

Parti staccate di beni significativi

In relazione alle **parti staccate** la [circolare AdE 15/E/2018](#) ha precisato che “*le parti staccate dei beni significativi (rectius, il valore delle stesse), solo se connotate dalla loro autonomia funzionale rispetto al manufatto principale (rectius, bene significativo) non sono comprese nel valore del bene significativo, ai fini della verifica della quota di valore non soggetta ad aliquota nella misura del 10 per cento. Diversamente, se la parte staccata concorre alla normale funzionalità dei beni significativi ed è, dunque, priva di una propria autonomia funzionale, la stessa deve essere considerata parte integrante dei medesimi beni. In quest'ultimo caso, il valore della parte staccata deve confluire, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'aliquota IVA del 10 per cento, nel valore dei beni significativi.*

Peraltro, qualora l'intervento di manutenzione agevolato abbia ad oggetto **l'installazione/sostituzione della sola componente staccata di un bene significativo** (già installato precedentemente), ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata, non è necessario alcun apprezzamento in merito all'autonomia funzionale di detta componente rispetto al bene significativo; in tal caso, infatti, l'intervento non ha ad oggetto l'installazione del bene significativo, bensì la sostituzione/installazione di una sua parte staccata.

Conseguentemente, ai fini dell'applicazione dell'aliquota nella misura del 10 per cento, **il valore della parte staccata è attratto nel valore complessivo della prestazione di servizi**”.

In caso di mera **sostituzione del bruciatore della caldaia** (i.e. bene significativo) già installata, sebbene il bruciatore (componente/parte staccata della caldaia), astrattamente considerato, non presenti un'autonomia funzionale rispetto alla caldaia, il **valore dello stesso confluisce indistintamente nel valore della prestazione di servizi**, ciò in quanto nell'ambito dell'intervento **non viene fornito il bene significativo** (i.e. caldaia), bensì esclusivamente una componente dello stesso.

Valore beni significativi

La [circolare AdE 15/E/2018](#) ha affrontato anche il tema del valore dei beni significativi affermando che esso deve essere determinato in base ai **principi di carattere generale** che disciplinano l'imposta sul valore aggiunto e quindi in base all'[articolo 13 del D.P.R. 633/1972](#). Pertanto:

- se il bene significativo fornito nell'ambito dell'intervento agevolato è **prodotto dal prestatore** stesso, il suo valore è costituito dal relativo **costo di produzione**, comprensivo degli oneri che concorrono alla realizzazione del medesimo bene (il costo di produzione **non può**, in particolare, **essere inferiore al costo delle materie prime utilizzate ed al costo della manodopera impiegata**). Ai fini della determinazione del costo di produzione, assumono rilevanza oltre ai **costi direttamente imputabili** al prodotto, anche i **costi indiretti** (c.d. costi generali di produzione) sostenuti nel corso della produzione dei beni (come l'ammortamento di beni materiali e immateriali che contribuiscono alla produzione, le manutenzioni e le riparazioni, ecc.), ad **esclusione** dei **costi generali e amministrativi** e dei **costi di distribuzione** dei prodotti. Nel caso in cui il fornitore dei beni significativi sia **un'impresa individuale**, può essere conteggiato il valore della **sua manodopera** tenendo conto della **remunerazione** ad egli spettante;
- se il bene significativo fornito nell'ambito dell'intervento agevolato è **acquistato da terzi**, il suo valore **non può essere inferiore al suo valore di acquisto**.

La [circolare 15/E](#) ha altresì precisato che l'**obiettivo** della norma autentica contenuta nella legge di Stabilità 2018 è quello di **escludere** dal valore del bene significativo il **margine aggiunto** dal prestatore al costo di produzione o al costo di acquisizione del bene significativo per determinare il prezzo finale di cessione dello stesso al cliente/committente (il c.d. *mark-up*). Ciò che rileva, dunque, è solo il **costo "originario" del bene significativo**, sia esso di produzione ovvero di acquisizione presso terzi.

Fatturazione con beni significativi

Nella **fattura** il prestatore deve indicare:

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

La distinta evidenziazione in fattura si rende necessaria in quanto la prestazione di servizi ed i beni significativi forniti sono, in linea di principio, **suscettibili di essere assoggettati ad Iva con aliquote differenti**.

Si ipotizzi che venga eseguito su un fabbricato a destinazione abitativa un **intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria** che comprenda, altresì, la fornitura con posa in opera di un **bene significativo** prodotto dallo stesso prestatore, il cui valore sia **superiore alla metà**

del corrispettivo pattuito per l'intervento agevolato.

Il corrispettivo complessivo pattuito per la realizzazione dell'intervento è pari a 1.800,00 euro, di cui:

- 1.000,00 euro è il valore del bene significativo
- 600,00 euro il valore della manodopera e
- 200,00 euro il *markup* aggiunto dal prestatore.

Il prestatore è, dunque, tenuto ad **indicare separatamente** in fattura, oltre alla descrizione dell'intervento agevolato, il **valore della manodopera comprensivo del *mark-up*** (nel caso ipotizzato pari a **800,00 euro**) e il valore del **bene significativo (1.000,00 euro)**.

L'Iva si applica:

- con aliquota del 10% sull'importo di 1.600,00 euro;
- con aliquota del 22% sull'importo di 200,00 euro.

I dati richiesti dalla norma di interpretazione autentica devono essere puntualmente indicati nella fattura anche qualora dal calcolo risulti che **l'intero valore** del bene significativo possa essere assoggettato ad Iva con applicazione dell'**aliquota nella misura del 10%** (vale a dire anche qualora il valore del bene non sia superiore alla metà del valore dell'intervento agevolato). Ciò al fine di poter verificare la **corretta determinazione** della **base imponibile** cui applicare l'aliquota agevolata.

Anche quanto l'intervento è **complesso**, poiché avente ad oggetto una **pluralità** di **opere/servizi** tra le quali sono comprese la fornitura e l'installazione di beni significativi, il fornitore/prestatore deve **evidenziare separatamente in fattura** il **corrispettivo** relativo all'**intervento** di recupero ed il **valore imputabile ai beni significativi** forniti nell'ambito dell'intervento (distintamente, vale a dire il valore di ciascun bene significativo o indistintamente, indicando il valore complessivo dei beni significativi forniti).

In tal caso l'intervento di recupero deve essere considerato **unitariamente** anche al fine di individuare il limite di valore entro il quale i beni significativi possono essere assoggettati ad Iva con applicazione dell'aliquota del 10%.



EVOLUTION
Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >

Colpo per colpo / Valore deposito / Trend