

## IVA

# **Aliquota Iva agevolata al 10% sempre da verificare in presenza di "beni significativi"**

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Ai sensi dell'[articolo 7, comma 1, lettera b\), L. 488/1999](#), godono dell'applicazione dell'aliquota Iva agevolata del 10% le prestazioni aventi ad oggetto interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria eseguite su edifici a prevalente destinazione abitativa privata.

L'agevolazione in oggetto è stata introdotta con decorrenza **1° gennaio 2000** ed è stata oggetto di ripetute proroghe, fino a quando l'[articolo 2, comma 11, L. 191/2009](#) (Finanziaria per l'anno 2010), modificando l'[articolo 1, comma 18, L. 244/2007](#) (Finanziaria per l'anno 2008), **ha reso permanente tale disposizione** a partire dal **1° gennaio 2012**.

Con la [circolare 15/E/2018](#) l'Agenzia ha precisato che "la ratio di tale norma 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" e che "qualora nell'ambito degli interventi anzidetti (manutenzione ordinaria e manutenzione straordinaria) **siano impiegati i beni costituenti una parte significativa** del valore della prestazione, il bene significativo fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente all'aliquota nella misura del 10 per cento se il suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione".

Qualora, invece, il valore del **bene significativo** dovesse superare tale limite, l'aliquota nella **misura del 10%** si applica al bene solo fino a concorrenza della differenza tra il **valore complessivo dell'intervento** di recupero e quello dei **beni significativi**.

Sul **valore residuo** del bene significativo trova applicazione l'**aliquota nella misura ordinaria** del 22%.

L'**elenco** dei cosiddetti beni significativi è tassativo ed è contenuto nel **D.M. 29.12.1999**.

Con la L. 205/2017 (Legge di Bilancio per l'anno 2018), in tema di interventi edilizi (limitatamente alla **manutenzione ordinaria e straordinaria**), il legislatore ha previsto, con una **norma di interpretazione autentica**, che *"la fattura emessa ai sensi dell'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dal prestatore che realizza l'intervento di recupero agevolato deve indicare, oltre al servizio che costituisce l'oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo, individuati con il predetto decreto del Ministro delle finanze 29 dicembre 1999, che sono forniti nell'ambito dell'intervento stesso. [...]"*.

Tale distinta indicazione ha l'evidente finalità di consentire una puntuale verifica della **corretta applicazione dell'aliquota agevolata**: infatti, come osservato in precedenza, qualora il valore del bene significativo sia **superiore alla metà del corrispettivo** pattuito per l'intero intervento, l'aliquota ridotta del **10%** si applica solo al **corrispettivo della prestazione aumentato della differenza tra il corrispettivo complessivo e il valore del bene significativo**.

Con la già richiamata [circolare 15/E/2018](#) l'Agenzia, confermando in buona parte le posizioni già espresse in passato con la [circolare 71/E/2000](#), ha ricordato la necessità – al fine di poter cogliere l'agevolazione dell'aliquota ridotta - di **indicare il prezzo del bene significativo** nella fattura, anche nel caso in cui il relativo costo risulti essere inferiore rispetto al valore del servizio, con la conseguenza che tutto l'intervento viene assoggetto **all'aliquota agevolata del 10%**.

Vediamo alcuni esempi.

---

### Esempio

Un idraulico, nel contesto dei lavori di rifacimento dell'impianto del bagno, installa anche una nuova caldaia (**bene significativo** elencato nel D.M. 29.12.1999).

Il corrispettivo dell'intervento complessivo è pari a 1.000 e il prezzo della caldaia è pari a 600.

In tale caso l'aliquota agevolata risulta applicabile a 800, e cioè 400 come valore della prestazione e 400 quale parte del valore della caldaia che rientra nel limite del valore della prestazione stessa.

I restanti 200, quale parte del valore della caldaia che eccede il valore della prestazione, vanno invece assoggettati ad aliquota ordinaria del 22%.

---

Relativamente alle **verifiche che l'Amministrazione finanziaria deve compiere** in merito alla

corretta applicazione dell'aliquota Iva ridotta sui predetti interventi di manutenzione, il citato documento di prassi ricorda che *“per verificare la corretta determinazione della base imponibile cui applicare l'aliquota agevolata, i dati richiesti dalla norma di interpretazione autentica devono essere puntualmente indicati nella fattura anche qualora dal calcolo suddetto risulti che l'intero valore del bene significativo possa essere assoggettato ad Iva con applicazione dell'aliquota nella misura del 10 per cento (vale a dire anche qualora il valore del bene non sia superiore alla metà del valore dell'intervento agevolato).”*

---

### Esempio

Riprendendo i dati dell'esempio precedente, ipotizziamo che in relazione ad un intervento complessivo di 1.000 il prezzo del bene significativo sia pari a 450; poiché il valore del bene significativo non supera la metà del corrispettivo complessivo (quindi la parte inerente la prestazione risulta essere preponderante), il prestatore dovrà emettere una fattura di 1.100 (ossia 1.000 + Iva 100).

Un altro interessante chiarimento fornito dalla [\*\*circolare 15/E/2018\*\*](#) riguarda l'**ambito oggettivo** di applicazione della norma, ovvero per quali operazioni trova applicazione la predetta **disciplina agevolata**.

L'Agenzia, in particolare, ricorda che la nozione di **beni significativi** assume rilevanza solo nelle ipotesi in cui siano realizzati interventi di **manutenzione ordinaria e di manutenzione straordinaria** su immobili a prevalente destinazione abitativa privata, a **condizione che i suddetti beni vengano forniti dallo stesso soggetto che esegue la prestazione**. Pertanto:

- i **beni forniti da un soggetto diverso** rispetto al prestatore o acquistati direttamente dal committente dei lavori nell'ambito di una manutenzione ordinaria o straordinaria, sono **soggetti ad Iva con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria**;
- i **beni finiti**, ad esclusione delle materie prime e semilavorate, necessari per la realizzazione degli interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (c.d. “interventi pesanti”), eseguiti su qualsiasi tipologia di immobile, sono soggetti ad **Iva con applicazione dell'aliquota del 10% senza altre particolari condizioni**. Tali beni sono quindi agevolati **anche se acquistati direttamente dal committente** dei lavori e a prescindere dalla circostanza che il valore del bene fornito sia prevalente rispetto a quello della prestazione di servizi.

### Il problema delle parti “staccate” e il tema dell'autonomia funzionale

Un ultimo tema che si pone con riferimento all'impiego di **beni significativi** riguarda le cosiddette **parti “staccate”** dei predetti beni e che vengono **fornite unitamente** a questi

nell'ambito di una prestazione di servizi avente ad oggetto un intervento di **manutenzione ordinaria o straordinaria**.

Ci si è chiesti se dette parti assumono rilevanza autonoma e scontano l'Iva come gli altri beni oppure, costituendo una componente del bene significativo, vanno assoggettate al medesimo trattamento fiscale.

Su questo tema la **norma di interpretazione autentica** contenuta nella **Legge di bilancio 2018** stabilisce che le **parti staccate dei beni significativi** non sono comprese nel valore del bene significativo solo se connotate da **autonomia funzionale** rispetto al manufatto principale.

Sono quindi da considerarsi **parti staccate autonome** rispetto agli infissi, ad esempio, le tapparelle, gli scuri o le veneziane, nonché le zanzariere, le inferriate e le grate di sicurezza.

L'Agenzia delle entrate ([circolare 15/E/2018](#)) sul punto chiarisce che se **l'intervento di manutenzione** agevolata ha per 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 **e trova applicazione l'aliquota del 10%**.

Un esempio è rappresentato dalla sostituzione del bruciatore della caldaia già installata: anche se il bruciatore non ha **autonomia funzionale** rispetto alla caldaia, nell'intervento non viene fornito **alcun bene significativo** e la disciplina in esame **non può quindi trovare applicazione**.