

IVA

Aliquote Iva ridotte per i contratti di appalto

di Roberto Curcu

Seminario di specializzazione

REDDITI ESTERI NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

[Scopri di più >](#)

Una disposizione poco conosciuta del Decreto Iva è contenuta nell'[articolo 16, comma 3](#), il quale prevede che per le **prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, d'appalto e simili, che hanno per oggetto la produzione di beni, l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti.**

La disposizione è praticamente sempre esistita, e già con circolare 43/503912 del 06.12.1975, il Ministero delle Finanze fornì importanti precisazioni a riguardo, sottolineando che ai fini dell'applicazione di tale disposizione, **è indifferente che il soggetto che con un contratto d'opera o d'appalto crea un bene, fornisca o meno le materie prime occorrenti alla produzione dello stesso.**

In sostanza, se ad esempio un libro viene ceduto con Iva al 4%, la prestazione di stampa del libro andrà assoggettata alla stessa aliquota ridotta, indipendente dal fatto che la carta necessaria sia fornita dal prestatore del servizio o del committente.

Il documento di prassi sopra citato continua precisando che *per "produzione" deve intendersi non solo la trasformazione della materia prima in prodotto finito o in semilavorato, ma anche tutte le altre operazioni, anche di perfezionamento, compiute, qualunque sia la veste del committente, nelle varie fasi attraverso le quali essa si realizza. Pertanto, rientrano nel concetto di produzione tutte le lavorazioni dei beni, compreso il montaggio, l'assiemaggio e l'adattamento ad altri beni, le trasformazioni e le modificazioni, con esclusione soltanto delle operazioni di riparazione.*

Nel corso degli anni, l'Amministrazione finanziaria ritenne che la norma poteva trovare applicazione ad esempio per le prestazioni di **molitura delle olive** e della **macinazione del grano** (risoluzione 503457 del 30.01.1976), per le quali trovavano applicazione le aliquote (allora) ridotte previste per i prodotti ottenuti da tali lavorazioni, posto che tali lavorazioni danno luogo alla **"produzione di beni diversi da quelli posti in lavorazione"**.

Con la risoluzione 504341 del 15.06.1976 fu riconosciuta l'applicazione della norma per le **prestazioni tipografiche** per la **composizione e la stampa di pubblicazioni**, siano o meno comprensive della fornitura della carta, e con la risoluzione 360092 del 15.12.1977 fu riconosciuta l'applicazione della normativa per la **rilegatura di periodici**.

Con la risoluzione 69 del 13.07.1998 l'agevolazione fu riconosciuta alle operazioni di **disossatura di un prosciutto**, in quanto con tale operazione **si realizza un bene diverso** dal prosciutto con osso, e la successiva fase di confezionamento del prosciutto disossato è una fase di lavorazione dello stesso in quanto senza di essa il prosciutto disossato non potrebbe conservarsi.

Con la risoluzione 58 del 09.04.2004 venne chiarito che l'attività di **macellazione di animali** è una prestazione volta alla produzione di carne; le successive attività di scuoimento, squartamento e sezionamento, sono agevolate nel limite in cui sono *"necessarie a rendere gli animali vivi appartenenti alle varie specie, in carni atte al consumo umano"*.

Quando la lavorazione ha ad oggetto la produzione di semilavorati, la risoluzione 430894 del 10.11.1990 ha precisato che **l'aliquota applicabile alla lavorazione deve essere quella del semilavorato, e non del prodotto finito che si andrà a produrre** (caso relativo alla intera realizzazione di scarpe, all'epoca assoggettate ad aliquota ridotta, e di parti di esse, come le tomaie).

Dove invece si intravedono segni di contraddittorietà nei pronunciamenti è sulle **operazioni di perfezionamento di un prodotto**, in quanto **è stata riconosciuta l'agevolazione** in via generale dalla circolare del 1975 e nello specifico per la **segagione di tronchi in legno** (risoluzione 360867 dell'11.04.1979), per la **essiccazione del mais** (risoluzione 3600226 del 02.09.1976), in quanto "operazioni di perfezionamento del prodotto" e per la **bollatura e marchiatura dei formaggi** (risoluzione 502032 dell'11.03.1976) in quanto sono *"fasi del processo produttivo in quanto conferiscono ai formaggi la qualificazione tipica ai fini di una migliore commercializzazione"*.

Viceversa, **non sono state riconosciute agevolabili** le operazioni di **invecchiamento del formaggio** (risoluzione 362341 del 06.11.1978) o di **blindatura eseguite su autovetture già immatricolate** (risoluzione 331406 dell'8.06.1981), in quanto "sono effettuate su prodotti finiti, già immessi in consumo" e di **imbottigliamento del vino** (risoluzione 354780 del 16.04.1983), *"non avendo per oggetto la produzione di un bene diverso da quello posto in lavorazione"*.

Da ultimo, segnaliamo che con la risoluzione 550016 del 07.02.1991 **non furono ritenute agevolabili le lavorazioni effettuate su forme intere di formaggio** (pulitura, scrostatura, sezionatura, confezionamento ed etichettatura), in quanto *"le stesse prestazioni non attengono alla fase di produzione del bene, ma sono un posterius rispetto ad essa. (...) Nel caso in rassegna il formaggio è stato già prodotto e le prestazioni della cui tassazione si discute, attengono alla fase di immissione in commercio e non a quella della relativa produzione"*.

Considerato che spesso i contratti prevedono, **a fronte di un unico corrispettivo, la prestazione di diversi tipi di lavorazioni**, ricordiamo infine che – come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione 142 del 26.08.1999 – in tali casi **si rende applicabile l'Iva con l'aliquota massima prevista per le operazioni effettuate**, salvo che non possano qualificarsi delle operazioni accessorie ad altre operazioni principali.