

IVA

Aliquote Iva ridotte per i contratti di appalto

di **Roberto Curcu**



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 scuoiamento, 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.