

RISOLUZIONE N. 25/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 6 marzo 2015

OGGETTO: Consulenza giuridica - Centro di assistenza fiscale per gli artigiani e le piccole imprese – Fornitura di beni significativi nell’ambito degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria su immobili a prevalente destinazione abitativa – Art. 7, comma 1, lett. b), della Legge 23 dicembre 1999, n. 488.

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l’interpretazione dell’art. 7, comma 1, lett. b), della Legge n. 488 del 1999, è stato esposto il seguente

QUESITO

L’istante, società di servizi dell’Associazione ALFA, chiede chiarimenti in merito all’aliquota IVA applicabile agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria di immobili abitativi, nel caso in cui le prestazioni di servizi comportino la fornitura di “beni significativi” individuati nell’elenco contenuto nel D.M. 29 dicembre 1999.

In particolare, l'istante solleva il problema di come determinare il valore dei beni significativi nel caso di imprese artigiane che, sulla base di contratti di appalto commissionati dagli utenti finali, producono infissi su misura per poi installarli.

Nello specifico, l'istante prospetta tre possibili diverse soluzioni:

- a) considerare solo la materia prima utilizzata dal produttore;
- b) considerare anche gli altri oneri di produzione, come il costo del lavoro degli addetti alla produzione;
- c) assoggettare ad aliquota ridotta l'intero valore della prestazione, considerando irrilevante il valore del bene significativo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante fa presente che gli operatori del settore propendono per la soluzione interpretativa di cui alla suddetta lettera c).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 7, comma 1, lett. b), della Legge 23 dicembre 1999, n. 488, ha previsto l'aliquota Iva ridotta del 10 per cento per i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria di cui all'art. 31, primo comma, lettere a) e b), della Legge 5 agosto 1978, n. 457, purché siano eseguiti su immobili a prevalente destinazione abitativa privata. L'agevolazione, che riguardava solo le fatture emesse nel periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2000, è stata prorogata per diverse volte fino a tutto il 31 dicembre 2010. Da ultimo, la legge finanziaria 2010, in linea con le modifiche apportate dalla Direttiva 2009/47/CE del 5 maggio 2009 (che aveva aggiunto il punto 10-bis all'allegato III alla Direttiva 2006/112/CE), ha prolungato a tempo indeterminato l'agevolazione, che così diventa a regime.

L'agevolazione riguarda le prestazioni di servizi complessivamente intese, per cui si estende, in linea generale, anche alle materie prime e semilavorate ed altri beni necessari per i lavori forniti nell'ambito dell'intervento agevolato. Detti beni, infatti, confluiscono nel valore della prestazione e non si rende necessaria una loro distinta indicazione ai fini del trattamento fiscale. A tale regola fanno però eccezione, come chiarito nella Circolare del 7 aprile 2000, n. 71/E, i beni cosiddetti di valore significativo, la cui individuazione è stata effettuata tassativamente con decreto del Ministero delle Finanze 29 dicembre 1999 (tra i quali sono ricompresi gli infissi interni ed esterni).

Ai beni elencati nel predetto decreto ministeriale (per i quali in via normativa è stata posta la presunzione che il loro valore assuma una certa rilevanza rispetto a quello delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni agevolate), infatti, l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Tale limite di valore deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi. Il valore delle materie prime e semilavorate, nonché degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera.

Come chiarito dalla sopra citata Circolare, la *ratio* dell'art. 7, comma 1, lett. b), della Legge n. 488 del 1999 è quella di agevolare le prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi di recupero, a prescindere dalla circostanza che l'intervento stesso si realizzi mediante un contratto di appalto ovvero una cessione con posa in opera. Da ciò discende che, ogni qualvolta nell'ambito dell'intervento vengano forniti dei beni di valore significativo, l'aliquota agevolata sarà applicabile con le limitazioni previste per tali beni,

indipendentemente dalle modalità contrattuali utilizzate per realizzare l'intervento stesso.

Nel caso di specie, le operazioni poste in essere dalle imprese artigiane sembrano riconducibili al contratto di "cessione con posa in opera", dove l'obbligazione di dare (cessione) prevale su quella di fare (prestazioni di servizi). Lo scopo dell'impresa artigiana è, infatti, quello di produrre infissi in serie con caratteristiche standardizzate, seppur tenendo conto di semplici variazioni di misura in relazioni alle specifiche esigenze di ogni singolo cliente, e di cederli con posa accessoria.

In tal senso si è già espressa l'Amministrazione Finanziaria la quale, con risoluzione n. 3600009 del 5 luglio 1976, ha avuto modo di precisare che - in assenza di clausole contrattuali che obblighino l'assuntore a realizzare un *quid novi* rispetto all'ordinaria serie produttiva - è considerato contratto di vendita di beni la fornitura, anche se con posa in opera, di impianti di riscaldamento, condizionamento d'aria, infissi etc., qualora il fornitore sia lo stesso fabbricante o chi fa abitualmente commercio di detti prodotti.

Le operazioni poste in essere dalle imprese artigiane potrebbero, però, così come prospettato dall'istante, essere riconducibili anche ad un contratto di appalto, dove, quindi, l'obbligazione di fare prevale rispetto all'obbligazione di dare e il bene significativo viene realizzato sulla base delle specifiche richieste del cliente, con caratteristiche non standardizzate.

Tuttavia, come già anticipato, sia nel caso in cui le operazioni poste in essere siano riconducibili a un contratto di cessione con posa in opera sia nel caso in cui siano riconducibili a un contratto di appalto, ai fini dell'individuazione dell'aliquota Iva applicabile, la fornitura degli infissi rileva come fornitura di beni significativi.

Pertanto, in entrambe le ipotesi, l'aliquota Iva agevolata è applicabile al valore degli infissi costruiti dall'azienda installatrice entro gli anzidetti limiti previsti per i "beni significativi".

Il valore dei suddetti “beni significativi” va determinato in base ai principi di carattere generale che disciplinano l'imposta sul valore aggiunto, non contenendo la norma agevolativa alcuna previsione in ordine alla quantificazione dell'imponibile.

In particolare, come precisato nella Circolare del 7 aprile 2000, n. 71/E, *“assume rilievo l'art. 13 del D.P.R. n. 633 del 1972 in base al quale la base imponibile Iva è costituita dall'ammontare dei corrispettivi dovuti al cedente o al prestatore secondo le condizioni contrattuali. Come valore dei beni elencati nel decreto ministeriale 29 dicembre 1999 deve quindi essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti nell'esercizio della loro autonomia privata”*.

A tal riguardo, si è dell'avviso che il suddetto valore, pur nel rispetto dell'autonomia contrattuale della parti, deve tener conto di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei suddetti beni significativi e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegata per la produzione degli stessi.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE