

OGGETTO: IVA - BENI SIGNIFICATIVI E INTERPRETAZIONE AUTENTICA

Riferimenti: **Art. 1, comma 19, Legge n. 205/2017**
Art. 7, comma 1, lettera b), Legge n. 488/1999
Circolare n. 12/E/2016 Agenzia delle Entrate
Circolare n. 37/E/2015 Agenzia delle Entrate

La Legge di Bilancio 2018 ha rivisto l'interpretazione del meccanismo di applicazione dell'IVA nel settore delle manutenzioni e ristrutturazioni edilizie dei fabbricati a destinazione abitativa. Il chiarimento riguarda la quantificazione dei beni definiti "significativi" e ceduti nell'ambito di interventi di recupero edilizio, per i quali, in base a quanto disposto dalla normativa dell'Unione europea e interna, è prevista l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata del 10 %.

INTRODUZIONE

L'articolo 7 al comma 1 della Legge 488/99 (Legge Finanziaria per il 2000) ha introdotto l'applicazione dell'IVA agevolata del 10% alle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria sostenute su fabbricati a **prevalente destinazione abitativa**.

Qualora nell'intervento di manutenzione fossero compresi particolari tipologie di beni (definiti significativi) l'aliquota ridotta si applicherebbe adottando una particolare metodologia di calcolo che, in alcuni casi, potrebbe escludere dall'agevolazione una parte del valore del bene "significativo".

Beni significativi

I beni per i quali ricorre la condizione di "valore significativo" sono stati individuati dal Ministero delle Finanze e **sono solo i seguenti**:

- a) ascensori e montacarichi;
- b) infissi interni ed esterni;
- c) caldaie;
- d) videocitofoni;
- e) apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- f) sanitari e rubinetterie da bagno;
- g) impianti di sicurezza.

APPLICAZIONE DELL'IVA AGEVOLATA

L'IVA agevolata (10%) si applica:

- interamente sulla prestazione di manodopera e sulle forniture con posa in opera dei beni non compresi nell'elenco sopra riportato relativi all'intervento;
- al valore dei beni significativi, sopra indicati, ma solo "fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni significativi".

Sulla parte non coperta da IVA agevolata dovrà essere applicata l'IVA ordinaria del 22%.

Le modalità di calcolo della quota su cui applicare l'IVA agevolata sono di seguito esemplificate.

Es. Intervento del valore di Euro 5.000 (al netto di IVA), consistente nella installazione di un bene significativo (caldaia, condizionatore, videocitofono ecc.) del valore di Euro 3.000 ed il valore della manodopera è pari a Euro 2.000.

L'IVA agevolata del 10% si applica su Euro 4.000, e cioè sull'intero importo riferito alla manodopera (Euro 2.000), e su un analogo importo (Euro 2.000) riferito ai beni significativi installati.

L'IVA ordinaria, del 22%, si applica su Euro 1.000, e cioè sulla parte dei beni significativi (Euro 3.000) al netto della parte assoggettata ad IVA agevolata al 10% (Euro 2.000).

INTERPRETAZIONE AUTENTICA LEGGE DI BILANCIO 2018

L'art. 1, comma 19, della Legge n. 205/2017 (Finanziaria 2018), si pone come **interpretazione autentica** di una disposizione (art. 7, comma 1, lettera b), Legge 488/1999) che aveva causato in passato, e che causa ancora, non poche difficoltà applicative.

È ora definitivamente chiarito che:

- nel calcolo del valore del bene significativo non vanno considerate le parti staccate, le quali devono essere individuate tenendo conto della loro **autonomia funzionale rispetto al manufatto principale**;
- come **valore** dei beni significativi deve essere assunto quello **risultante dall'accordo contrattuale stipulato** dalle parti contraenti che deve tenere conto solo di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei beni stessi e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegata per la loro produzione e che, comunque, non può essere inferiore al prezzo di acquisto dei beni stessi;
- la fattura emessa dal prestatore che realizza l'intervento di recupero agevolato deve indicare, oltre al servizio oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo che sono forniti nell'ambito dell'intervento.

Si precisa che sono fatti salvi i comportamenti difformi tenuti fino al 31.12.2017.

Autonomia funzionale

La Legge di Bilancio 2018 ha chiarito che, qualora nel quadro dell'intervento di installazione di beni significativi siano forniti anche componenti e parti staccate degli stessi (ad esempio tapparelle e materiali di consumo utilizzati in fase di montaggio dell'infisso), è necessario verificare se tali parti siano connotate o meno da una autonomia funzionale rispetto al manufatto principale.

In presenza di detta autonomia il componente, o la parte staccata, devono essere assoggettati ad IVA con la stessa aliquota prevista per le prestazioni (10%)

Al contrario, se il componente, o la parte staccata, concorre alla normale funzionalità del bene significativo e, quindi, non è dotato di autonomia funzionale, deve ritenersi costituisca parte integrante dello stesso bene significativo. In tale ipotesi, il valore del componente, o della parte staccata, deve confluire, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'aliquota agevolata del 10%, nel valore dei beni significativi e non nel valore della prestazione di servizi.

Quantificazione del bene significativo

Per quanto concerne la quantificazione del valore del bene significativo, l'intervento del Legislatore sembra essere mirato ad arginare il rischio della discrezionalità delle parti contraenti.

Sebbene il riferimento sia al valore indicato nell'accordo contrattuale, sono fissate soglie minime che devono essere rispettate.

Se il bene significativo fornito nell'ambito dell'intervento di ristrutturazione è prodotto dal prestatore, la soglia è fissata nel valore di produzione del bene, ovvero dal costo delle materie prime e della manodopera di produzione.

Nel caso in cui, invece, il prestatore acquista da terzi il bene significativo, il limite consiste nel costo di acquisto del bene stesso.

Di seguito si riportano due esempi di applicazione dell'aliquota IVA al 10% in interventi che comprendono la fornitura di un bene significativo.

Intervento effettuato da artigiano

Fase 1. Produzione bene significativo

Costo materie prime: 20 euro

Costo manodopera: 80 euro

Valore di produzione bene significativo: 100 euro

Fase 2. Installazione

Valore bene significativo: 100 euro

Ricarico sul bene significativo: 20 euro

Valore altri beni utilizzati con autonomia funzionale: 10 euro

Valore manodopera installazione: 60 euro

Valore totale (bene significativo + prestazione): $100+(20+10+60) \rightarrow 190$ euro

Ai fini IVA avremo:

Valore della prestazione: 90 euro \rightarrow IVA al 10% su 90 euro

Valore bene significativo: 100 euro \rightarrow IVA al 10% su 90 euro e \rightarrow IVA al 22% su 10 euro

Intervento effettuato da installatore

Fase 1. Acquisto bene significativo

Valore bene significativo: 120 euro

Fase 2. Installazione

Valore bene significativo: 120 euro

Ricarico sul bene significativo: 20 euro

Valore altri beni utilizzati con autonomia funzionale: 10 euro

Valore manodopera installazione: 60 euro

Valore totale (bene significativo + prestazione): $120+ (20+10+60) \rightarrow 210$ euro

Ai fini IVA avremo:

Valore della prestazione: 90 euro \rightarrow IVA al 10% su 90 euro

Valore bene significativo: 120 euro \rightarrow IVA al 10% su 90 euro e \rightarrow IVA al 22% su 30 euro

Indicazione separata in fattura

Come sopra accennato, la Legge di Bilancio 2018, qualora nell'intervento fossero utilizzati beni di "valore significativo" compresi nell'elenco ministeriale, ha introdotto l'obbligo di indicazione separata in fattura:

- del corrispettivo della prestazione al netto di tali beni significativi;
- della parte del valore dei beni stessi cui è applicabile l'aliquota ridotta del 10%;
- l'eventuale parte dei beni significativi assoggettata all'aliquota del 22%.

Riprendendo l'esempio sopra indicato, la fattura sarebbe:

Ditta Rossi Mario Via Rossini 10 Ravenna			Spett.le Cliente		
Ravenna, 5/2/2018					
Fattura n. 4					
Intervento relativo all'installazione di caldaia (condizionatore ecc.) presso l'abitazione di via di Roma 8 Russi					Euro 5.000
Manodopera installazione			Euro 2.000		
Beni significativi utilizzati:					
n. 1 Caldaia installata del valore di			Euro 3.000		
di cui Euro 2.000 al 10%					
Euro 1.000 al 22%					
Aliquota	Imponibile	Iva			
10%	4.000	400			
22%	1.000	220			
Totale fattura					Euro 5.620

REVERSE CHARGE E BENI SIGNIFICATIVI

La lettera a-ter), sesto comma, dell'art. 17 del DPR n. 633 del 1972 prevede l'applicazione del reverse charge alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento, **effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA** se relative ad edifici.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 37/E del 2015 ha chiarito che la disposizione agevolativa in materia di aliquota al 10%, prevista per i beni significativi, riguarda esclusivamente le prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali.

Ne consegue che alle operazioni che configurano fasi intermedie nella realizzazione dell'intervento, e cioè alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi rese nei confronti dell'appaltatore o del prestatore d'opera, l'Iva resta applicabile con l'aliquota per esse prevista.

A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna
www.consulentiassociati.ra.it

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.