

Analisi e commenti

Iva agevolata in edilizia: breve excursus fra norme e prassi

11 Marzo 2010

La Finanziaria 2010 ha stabilizzato l'aliquota ridotta per i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria



Per poter compiutamente esporre le condizioni che regolano l'applicabilità dell'aliquota ridotta nella cessione di beni in edilizia, è di fondamentale importanza definire il concetto di beni finiti e quello di materie prime o semilavorati. I primi sono, per definizione generale, quei beni che, anche successivamente al loro impiego nella costruzione o nell'intervento di recupero, non perdono la loro individualità, pur incorporandosi nell'immobile (risultano ancora attuali, a questo proposito, le circolari ministeriali 25/1979 e 14/1981). Sono state fornite anche esemplificazioni pratiche nel tempo (in particolare, nelle circolari 14/1981 e 1/1994), indicando quali beni finiti, per esempio, gli ascensori, i montacarichi, gli infissi esterni e interni, i sanitari per il bagno, i prodotti per impianti idrici, per impianti di riscaldamento, nonché le relative prestazioni accessorie di posa in opera. *“Trattasi, infatti, di beni aventi caratteristiche tali da poter essere sostituiti in modo assolutamente autonomo dalla struttura della quale fanno parte e che conservano, quindi, la propria individualità”* (risoluzione 39/1996). Non sono da considerare beni finiti quelli che, pur essendo prodotti finiti per il cedente, costituiscono materie prime o semilavorate per il cessionario (per esempio, mattoni, maioliche, chiodi, eccetera). Per esclusione, tutti gli altri materiali (che quindi non hanno le caratteristiche sopra elencate) sono da considerarsi materie prime e, a titolo esemplificativo, la circolare ministeriale 142/1994 ha elencato: materiali e prodotti dell'industria lapidea in qualsiasi forma e grado di lavorazione; materiali inerti, quali polistirolo liquido o in granuli; leganti e loro composti; laterizi quali tegole, mattoni, tavole, tabelloni e comignoli; manufatti e prefabbricati in gesso, cemento, laterocemento, ferrocemento, fibrocemento; materiali per pavimentazione interna

o esterna e per rivestimenti, quali moquette, pavimenti in gomma, pavimenti in Pvc, piastrelle di grès, marmo, maiolica, ceramica, lastre di marmo, listoni e doghe in legno, perline, pannelli di legno per rivestimenti, linoleum, carte da parati, piastrelle da rivestimento murale in sughero, battiscopa; materiale di coibentazione, impermeabilizzanti, quali isolanti flessibili in gomma per tubi. Il legislatore tributario, sin dalla prima emanazione del Dpr 633/1972, ha ritenuto opportuno prevedere un regime agevolato per le operazioni imponibili nel campo dell'edilizia, discriminando, all'interno di queste, fra operazioni di cessione di beni finiti, di cessione di materie prime e semilavorate per l'edilizia e di prestazioni di servizi in dipendenza di contratti d'appalto. Attualmente, dopo diverse modifiche e integrazioni, le varie fattispecie sono state inserite in alcune voci delle parti II e III della tabella A allegata al Dpr 633/1972. L'applicazione dell'aliquota ridotta è limitata a quei beni (appunto denominati "beni finiti") acquistati da un soggetto che li impiega direttamente in una delle realizzazioni "agevolate", sia che questo soggetto costruisca "in economia" sia che esegua lavori in appalto e subappalto. Da ciò discende che gli stessi beni che si trovino non nell'ultimo anello della fase di commercializzazione, bensì in uno stadio precedente, non possono beneficiare dell'aliquota ridotta (per esempio, scontrerà l'aliquota ridotta la cessione di infissi da parte di un commerciante a un privato che costruisce una casa di abitazione con le caratteristiche non di lusso, mentre gli stessi infissi acquistati da un commerciante presso un grossista dovranno essere assoggettati ad aliquota ordinaria). In particolare, si applica l'aliquota del 4% per la vendita di prodotti finiti relativi alla costruzione dei cosiddetti edifici Tupini (articolo 13 della legge 408/1949), delle costruzioni rurali a destinazione abitativa (inseriti alla voce n. 24 della tabella A, parte II, allegata al Dpr 633/1972). L'aliquota del 10% si applica, invece, per la vendita di prodotti finiti forniti per la costruzione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'articolo 4 della legge 847/1964 (integrato dall'articolo 44 della legge 865/1971), oltre che per la cessione di beni finiti forniti per la realizzazione degli interventi di recupero di cui all'articolo 31 della legge 457/1978, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del comma 1 del medesimo articolo (in pratica si escludono gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria) di cui alla voce n. 127-terdecies della tabella A, parte III, allegata al Dpr 633/1972. Tali principi si ritrovano anche nella risoluzione prot. 353485 del 1982, sulla cessione di caminetti, che, dopo aver classificato tali beni tra quelli finiti "in quanto sia da un punto di vista strutturale che funzionale rientrano a pieno nel concetto di bene finito sopra illustrato", evidenzia la diversa aliquota Iva applicabile a seconda della cessione. Pertanto, i caminetti dovranno essere assoggettati ad aliquota agevolata del 2% (allora vigente) se ceduti a "chi li impiega per realizzare immobili agevolati (case non di lusso, scuole, case rurali, eccetera). Sono invece da assoggettare all'aliquota ordinaria le cessioni di caminetti effettuate in una fase di commercializzazione diversa da quella testé indicata (ad esempio: cessioni dal produttore al grossista) ovvero le cessioni le cessioni effettuate nei confronti di chi li impiega per realizzare

immobili non agevolati (ad esempio: alberghi)". Altro aspetto importante evidenziato dalla risoluzione è che oggetto della cessione *"deve, comunque, essere il caminetto completo, ne sia o meno prevista la posa in opera: nell'ipotesi infatti che vengano cedute singole parti, ciascuna dovrà essere assoggettata all'aliquota propria"*. Nel caso invece di fornitura di materie prime o semilavorate, si applica l'aliquota ordinaria, qualora si tratti di semplice compravendita (indipendentemente dai soggetti tra cui è posta in essere) anche se corredata dall'eventuale posa in opera. Il criterio discriminante per l'eventuale applicabilità di aliquote agevolate nel caso di materie prime o semilavorate è nel tipo di contratto che intercorre tra le parti ovvero se prestazione di servizi dipendente da contratto di appalto oppure cessione di beni con o senza prestazione accessoria della posa in opera. Per qualificare un contratto come appalto (piuttosto che vendita con posa in opera), occorre verificare la concreta volontà delle parti ovvero verificare se prevale l'obbligazione di fare rispetto a quella di dare. Laddove si tratta di appalto, è applicabile l'aliquota Iva ridotta anche in presenza di materie prime o semilavorate impiegate per la realizzazione dell'opera commissionata dal cliente (per esempio un impianto idro-sanitario, di riscaldamento, elettrico, eccetera), precisamente il 4% per interventi di cui alla voce n. 39 della tabella A, parte II, e del 10% per gli interventi previsti dalle voci 127-septies, 127-duodecies, 127-quaterdecies della tabella A, parte III, nonché per gli interventi edilizi previsti dall'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge 488/1999 (esplicitati al paragrafo n. 4 della circolare 71/2000). Con riferimento a tale ultima disposizione di natura derogatoria, sempre prorogata nel corso degli anni, va ricordato che la legge 191/2009 (Finanziaria 2010) l'ha resa stabile, prevedendo "a regime" l'aliquota ridotta del 10% per le manutenzioni ordinarie e straordinarie (lettere a) e b) dell'articolo 31 della legge 457/1978) effettuate su edifici a prevalente destinazione abitativa privata. In tal caso, l'applicazione dell'aliquota ridotta è condizionata dall'eventuale impiego dei "beni significativi" individuati dal Dm 29/12/1999 (ascensori e montacarichi, infissi esterni e interni, caldaie, videocitofoni, apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria, sanitari e rubinetteria da bagno, impianti di sicurezza). In pratica, occorre considerare il valore complessivo della prestazione, individuare il valore del bene significativo e sottrarlo dal corrispettivo. La differenza costituisce il limite di valore entro cui anche alla fornitura del bene significativo è applicabile l'aliquota ridotta. Il valore residuo del bene, invece, va assoggettato all'aliquota ordinaria del 20 per cento.

di

Vincenzo Loiacono

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/iva-agevolata-edilizia-breve-exkursus-norme-e-prassi>