

CIRCOLARE 11/2024 DEL 19 FEBBRAIO 2024

MODALITA' DI FATTURAZIONE DEI BENI SIGNIFICATIVI

*Rif. normativi Art. 7 co. 1 lett. b) della L. 488/99
e di prassi: DM 29.12.1999*

In sintesi

Si riepiloga di seguito la corretta modalità di fatturazione dei cd. "beni significativi"

La disciplina IVA dei beni significativi concerne gli interventi di recupero del patrimonio edilizio su edifici a prevalente destinazione abitativa privata, secondo quanto disposto dall'art. 7 co. 1 lett. b) della L. 488/99.

L'elencazione tassativa dei beni significativi è contenuta nel DM 29.12.99:

- ascensori e montacarichi;
- infissi interni ed esterni;
- caldaie;
- videocitofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo d'aria;
- sanitari e rubinetterie da bagno;
- impianti di sicurezza.

Nonostante l'elencazione sia da ritenersi tassativa, i termini utilizzati per individuare i beni significativi devono essere intesi nel loro significato generico e non tecnico.

Di conseguenza, vi rientrano anche quei beni che hanno la medesima funzione di quelli sopra menzionati ma che, a causa di determinate caratteristiche e/o esigenze di carattere commerciale, assumono una diversa denominazione. Si veda, in tal senso, la circ. Agenzia delle Entrate 12.7.2018 n. 15, ove è stato chiarito che la stufa a pellet, impiegata per riscaldare l'acqua al fine di alimentare l'impianto di riscaldamento e produrre acqua sanitaria, rientra tra i beni significativi in quanto assimilata a una caldaia (bene significativo).

BASE IMPONIBILE

Il valore dei beni significativi deve essere assunto sulla base dell'accordo contrattuale

stipulato tra le parti e tenendo conto di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei beni stessi e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegata per la produzione.

Se il bene fornito nell'intervento di manutenzione è prodotto dal prestatore stesso il valore corrisponde al relativo costo di produzione, comprensivo degli oneri che concorrono alla realizzazione del bene.

Se, invece, il fornitore non produce il bene significativo, ma lo acquista da terzi, il valore di cessione del bene non può essere, in alcun caso, inferiore al costo di acquisto.

ALIQUOTA IVA

La disciplina dei beni significativi concerne tutti gli interventi di recupero di manutenzione ordinaria e straordinaria, restauro e risanamento conservativo; in caso di ristrutturazione edilizia, tutta la fornitura deve essere fatturata con aliquota IVA 10%, sussistendone i requisiti.

Dal punto di vista operativo, le disposizioni trovano applicazione però, essenzialmente, agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria, poiché gli interventi e le relative cessioni di beni fruiscono dell'aliquota IVA del 10%, senza limitazioni, ai sensi dei n. 127-terdecies e 127-quaterdecies della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72.

Qualora siano forniti, direttamente dal prestatore, beni che costituiscono una parte significativa del valore della cessione, l'aliquota del 10% trova applicazione soltanto fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo della prestazione e quello dei beni stessi.

Laddove, invece, i suddetti beni siano forniti da un soggetto diverso dal prestatore o acquistati direttamente dal committente, la cessione si ritiene soggetta a IVA con aliquota ordinaria.

La suddetta disciplina trova applicazione anche qualora il bene significativo sia stato progettato e fabbricato su misura dal prestatore.

Per rientrare nell'ambito della disciplina, infatti, è sufficiente che la fornitura dei beni, indipendentemente dal fatto che sia un prodotto finito o realizzato su misura, sia effettuata in circostanza di interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria su un fabbricato a destinazione abitativa e che tale ultima prestazione abbia carattere prevalente rispetto alla cessione.

Esempio

Il corrispettivo pattuito per una prestazione di manutenzione straordinaria è pari a 1.800,00 euro in cui:

- 1.000,00 è il valore del bene significativo;
- 600,00 è il valore dalla manodopera;
- 200,00 è il “mark-up” aggiunto dal prestatore d’opera.

In tal caso, il valore del bene significato è superiore alla metà del corrispettivo pattuito dalle parti ed è, pertanto, necessario scomporre l’importo complessivo nel modo sotto riportato.

Corrispettivo		Aliquota applicabile
Manodopera + “mark-up” per il bene significativo impiegato	$600 + 200 = 800$	10%
Bene significativo impiegato (pari al valore della manodopera e mark up della riga precedente)	800	10%
Eccedenza del valore del bene significativo	$1.800 - 1.600 = 200$	22%

In sostanza:

- l’aliquota IVA del 10% si applica sul doppio della differenza tra il corrispettivo pattuito e il valore del bene significativo fornito;
- l’aliquota IVA del 22% si applica sull’importo residuo.

Vale anche a dire che l’aliquota del 10% si applica ad un valore doppio rispetto a manodopera e mark up e, se presente, il residuo importo della fornitura si deve assoggettare al 22%.

MODALITA' DI FATTURAZIONE

La fattura, emessa ai sensi dell’art. 21 del DPR 633/72, deve indicare, il servizio oggetto della prestazione e i beni significativi impiegati nell’intervento medesimo.

La suddetta indicazione è necessaria in quanto i beni possono essere assoggettati a due aliquote diverse: quella del 10% entro il limite di valore pari alla differenza tra il prezzo della prestazione complessiva e il valore dei beni medesimi e quella ordinaria (22%) per la

parte di valore residua.

Affinché il beneficio si renda applicabile, pertanto, in fattura deve essere riportato:

- il corrispettivo complessivo dell'operazione, con l'indicazione del valore dei beni significativi ceduti;
- il valore dei singoli beni significativi ceduti con la distinta indicazione della quota parte per la quale si applica l'aliquota del 10% e della quota parte per la quale si applica l'aliquota ordinaria (22%).

I dati devono essere indicati in fattura anche qualora dal calcolo risulti che l'intero valore del bene significativo deve essere assoggettato all'aliquota ridotta.

Si rammenta che il valore dei beni significativi deve essere ricavato sulla base dell'accordo delle parti e non può essere inferiore al prezzo di acquisto o al costo di produzione.

PARTI STACCATE

Le parti staccate dei beni non devono essere comprese nel valore significativo se presentano un'autonomia funzionale propria rispetto al manufatto principale.

Se, al contrario, sono prive di autonomia funzionale e concorrono alla normale funzionalità del bene significativo, il loro valore concorre alla determinazione di quello complessivo.

Sono dotati, ad esempio, di autonomia funzionale rispetto agli infissi (manufatto principale qualificato come bene significativo) i bene di seguito elencati:

- tapparelle, scuri, veneziane, zanzariere, inferriate o grate di sicurezza;
- sistemi oscuranti, incluse le tende da esterno e le schermature solari.

Esempio

Si ipotizzi il caso di un serramentista incaricato di verniciare e montare alcuni infissi interni acquistati presso un soggetto terzo, previo pagamento da parte del cliente di un corrispettivo pari a 14.000,00 euro, di cui:

- infissi = 10.000,00 euro;
- verniciatura = 2.000,00 euro;
- montaggio e materiale di consumo = 2.000,00 euro.

La verniciatura e il montaggio (4.000 euro) sono soggetti a IVA al 10%.

Per quanto riguarda gli infissi, la base imponibile si determina nel seguente modo:

- (14.000,00 - 10.000,00) = 4.000,00 euro al 10%;*
- (10.000,00 - 4.000,00) = 6.000,00 euro al 22%.*

In conclusione:

Descrizione	Importo	Aliquota IVA
Fornitura infissi con finitura mogano come da prospetto allegato, per cui:		
• corrispettivo al 10%;	€ 4.000	10%
• corrispettivo al 22%.	€ 6.000	22%
Verniciatura	€ 2.000	10%
Montaggio	€ 2.000	10%

REVERSE CHARGE

La disciplina agevolativa dei beni significativi, in quanto riferita alle operazioni effettuate nei confronti di consumatori finali, non trova applicazione nel caso di prestazioni soggette al meccanismo del *reverse charge* che concerne i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta.