

Roma, 11 maggio 2016

Prot. 564

Spett.le DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA

Agenzia delle entrate
Via Cristoforo Colombo n. 426 C/D
00145 – Roma

Trasmissione a mezzo PEC: agenziaentratepec@pce.agenziaentrate.it

OGGETTO: applicazione dell'aliquota IVA agevolata in presenza di beni significativi – Circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016 – Richiesta di consulenza giuridica

A seguito della pubblicazione della circolare n. 12/E/2016 sono sorti dubbi in merito alla corretta interpretazione della risposta n. 17.2, relativa all'applicazione dell'aliquota IVA agevolata sui "beni significativi".

La questione, posta relativamente alle "tapparelle", appare in realtà ben più ampia, e può coinvolgere anche chiarimenti forniti con precedenti documenti di prassi (ad esempio bruciatori per caldaie) o di altri beni o componenti (zanzariere, inferriate).

L'aliquota IVA del 10%, come noto, si applica alle prestazioni di servizi relative agli interventi di recupero sui fabbricati a prevalente destinazione abitativa, ai sensi dell'articolo 7, c. 1, lett. b), della legge n. 488/99. Come chiarito nella circolare n. 71/E del 7 aprile 2000, l'agevolazione si estende anche alle materie prime e semilavorate, nonché agli altri beni necessari per i lavori, forniti nell'ambito dell'intervento agevolato, ad eccezione dei beni di "valore significativo" individuati con decreto ministeriale 29 dicembre 1999, sui quali l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Il suddetto limite di applicabilità dell'agevolazione concerne i beni espressamente individuati dal decreto ministeriale e considerati nella loro interezza, e non riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono: come chiarito nella citata circolare n. 71/E/2000, **le componenti staccate** (ad esempio il **bruciatore di una caldaia**) non assumono rilevanza autonoma (come "bene significativo") e quindi, al pari degli altri beni diversi da quelli significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione.

La risposta n. 17.2, della circolare in oggetto, interviene sulla individuazione dei requisiti in relazione ai quali il valore di componenti o parti staccati di beni significativi concorrono al valore del bene significativo stesso.

Così, l'Agenzia precisa, in relazione agli infissi (beni significativi ricompresi nell'elenco del decreto citato) che se il componente (o la parte staccata) degli stessi non è connotato di autonomia funzionale e concorre alla **normale funzionalità** dell'infisso, costituisce parte integrante del medesimo, con la conseguenza che il valore di tale componente o della parte staccata deve confluire, ai fini della determinazione del limite cui applicare l'agevolazione, nel valore dei beni significativi e non in quello della prestazione.

Nella risposta fornita, tuttavia, manca un espresso riferimento al bene tapparella (diversamente dalla risposta fornita direttamente in sede di Telefisco 2016), lasciando l'operatore nel dubbio se la medesima concorra o meno alla "normale funzionalità dell'infisso". Al riguardo, in un commento fornito dalla stampa specializzata (Il Sole 24 Ore del 19 aprile u.s.) l'autore ha ritenuto che la risposta contenuta nella circolare in oggetto abbia voluto escludere il concorso del valore del bene tapparella da quello dei beni significativi.

Si chiede, pertanto, al fine di evitare diverse e contrapposte interpretazioni, di chiarire espressamente se il bene tapparella, anche nell'ipotesi in cui la prestazione consista in una mera manutenzione con sostituzione della stessa, debba essere considerato come bene significativo in quanto concorre alla normale funzionalità del bene "infisso".

Sempre in relazione alle componenti o parti staccate si chiede conferma che la **sostituzione del bruciatore della caldaia** continui a **godere dell'aliquota agevolata**. In particolare, come ricordato, nella circolare n. 71/E/2000 era stato chiarito che la sostituzione del bruciatore della caldaia non rientrava nel valore dei beni significativi. Alla luce di quanto precisato nella circolare in oggetto, per pervenire a tale conclusione (cioè, esclusione dal valore dei beni significativi) va affermato che il bruciatore ha una propria autonomia funzionale.

Si ritiene, pertanto, che la circolare n. 12/E/2016 non abbia voluto superare i chiarimenti già forniti con la precedente circolare n. 71/E/2000, ma abbia esclusivamente voluto individuare ulteriori elementi determinanti per qualificare il componente o pezzo di ricambio come “bene significativo”.

Con l'occasione, si chiede altresì conferma della corretta applicazione dell'agevolazione in relazione all'installazione di **zanzariere**: sulla base dei chiarimenti forniti nella risposta n. 17.2, si ritiene che le stesse non concorrano alla “normale funzionalità” dell'infisso, che è appunto quello di dividere l'ambiente esterno da quello interno. Piuttosto, costituiscono un elemento complementare, o di finitura, che attribuisce all'infisso una ulteriore funzionalità (cioè, di protezione dagli insetti esterni).

Pertanto, si può ritenere che la posa in opera delle sole zanzariere costituisca una manutenzione (ordinaria/straordinaria), consistendo in un'attività di riparazione o innovazione, o di mantenimento degli elementi tecnologici o degli elementi di finitura di un edificio, di cui alle lettere a) e b), art. 3, del D.P.R. 380/2001, con applicazione dell'aliquota IVA del 10% senza la limitazione prevista per i beni significativi. Al contrario, si ritiene che nel caso dell'installazione di un infisso di cui la zanzariera è parte integrante (presente nel bene significativo già in fase di produzione), il valore della stessa concorra alla valorizzazione del “bene significativo”, essendo in tal caso la zanzariera un accessorio del bene principale “infisso”. Anche in tale ultimo caso, comunque, in presenza di addebito di corrispettivi specifici relativi al bene zanzariera il valore della stessa non concorrerà a quello del bene significativo “infisso”.

Altro componente sul quale si ritiene necessario un chiarimento è costituito dalle “**inferriate**”. Per le ragioni soprariportate, si ritiene che le medesime non possano concorrere alla “normale funzionalità” dell'infisso, infatti, rispondono alla necessità di impedire l'accesso o l'intrusione per esigenze di sicurezza, mentre i serramenti esterni garantiscono la tenuta dell'acqua, del vento, la trasmittanza termica, etc..

Di conseguenza, si ritiene che la prestazione relativa all'installazione di inferriate sia interamente assoggettata ad aliquota del 10%, semprechè effettuata su fabbricati a prevalente destinazione abitativa e nei confronti di consumatori finali (circolare n. 37/E/2015).

Non si è dell'avviso, inoltre, che le inferriate possano rientrare nell'ulteriore categoria di beni significativi “impianti di sicurezza”: le inferriate costituiscono un dispositivo di sicurezza, non un “impianto”, in considerazione del fatto che tale termine, in generale, presuppone macchine ed attrezzature, coordinate o collegate tra loro, il cui impiego è finalizzato alla produzione di un bene o servizio.

La circolare n. 71/E/2000, nel confermare la tassatività dell'elencazione dei "beni significativi", ha specificato che i termini utilizzati per l'individuazione degli stessi vanno intesi nel loro significato generico e non in senso tecnico, riferendosi ai beni che hanno la "stessa funzionalità" di quelli espressamente menzionati ma che per specifiche caratteristiche o esigenze commerciali assumono una diversa denominazione. La "medesima funzionalità", tuttavia, non va confusa con "stesso scopo", bensì deve essere intesa come stesso "**profilo funzionale**". Tale precisazione è stata fornita da codesta Agenzia, relativamente alle stufe a pellet, rispondendo ad una consulenza giuridica presentata dalla scrivente (risposta del 30 aprile 2014 a consulenza giuridica n. 954-13/2014). In tale risposta, l'Agenzia aveva escluso la stufa a pellet dalla categoria del bene significativo "caldaia" qualora la medesima trasferisca l'energia ottenuta dalla combustione direttamente all'aria per irraggiamento. In sostanza, il meccanismo di funzionamento (piuttosto che l'obiettivo) costituisce l'elemento di fondamentale importanza per l'attribuzione del bene alle categorie individuate dal Decreto ministeriale 29 dicembre 1999. Si ritiene, quindi, che le inferriate, pur avendo il medesimo "scopo" di un impianto di sicurezza (ad esempio di un impianto di antifurto), abbiano un diverso "profilo funzionale", con la conseguenza che, non costituendo beni di valore significativo, di cui al DM 29 dicembre 1999, ad essi non deve essere applicata la limitazione prevista per l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta.

Ringraziando, è gradita l'occasione per porgere cordiali saluti.

IL DIRETTORE
- Andrea Trivisani -

