

AGEVOLAZIONI

Attività di fornitura con posa e installazione di caldaie, pompe di calore e fotovoltaico

Aspetti IVA e reddituali

di Carla De Luca | 15 LUGLIO 2019

La normativa relativa alle imposte dirette e indirette, che concerne l'attività di cessione e installazione di caldaie, pompe di calore e impianti fotovoltaici, è assai articolata e complessa. In primis, individuare l'esatta qualificazione degli interventi effettuati non è sempre di facile determinazione e, contemporaneamente, la normativa IVA prevede misure agevolative che sembrano intrecciarsi, se non addirittura sovrapporsi tra loro. Le sfumature legate alle detrazioni, con le recenti novità, chiudono la caotica casistica. Numerose sono poi le circolari e le risoluzioni esplicative che l'Amministrazione finanziaria ha pubblicato negli anni, per dissipare i dubbi e colmare le lacune normative esistenti. Cerchiamo di analizzare tale normativa, caso per caso, dal punto di vista sia dell'IVA, che della detrazione ai fini IRPEF/IRES

L'impianto fotovoltaico

Gli impianti fotovoltaici rientrano tra i beni che godono del **regime di IVA agevolata**. Infatti, l'**acquisto di pannelli solari** non è soggetto all'IVA al 22 per cento, come la maggior parte dei beni, ma rientra in quella particolare categoria di beni per i quali è applicata un'imposta sul valore aggiunto pari al solo **10 per cento del costo imponibile**.

Tale riduzione dell'aliquota IVA è rivolta a specifiche categorie di interventi, elencati al n. 127-*quinquies*) della Tabella A, p. III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, precisamente riguardante le varie tipologie di **impianti di produzione di energia sotto forma di calore e di elettricità ottenuta da impianti fotovoltaici ed eolici**.



Ricorda

Questa misura è prevista sia per l'acquisto di un intero impianto fotovoltaico, sia per l'acquisto di **singole componenti**, come pannelli solari o *inverter*.

Anche le **batterie di accumulo** godono del regime di **IVA agevolata al 10 per cento**.

La medesima aliquota calmierata è prevista in relazione ai **costi del servizio di manodopera, necessari all'installazione dell'impianto o all'effettuazione di interventi di manutenzione** sullo stesso.

L'IVA agevolata al 10 per cento si applica a prescindere da chi effettivamente sia il reale acquirente, perciò anche nel caso in cui le spese relative ai componenti dell'impianto venissero effettuate dallo stesso committente degli interventi.

L'impianto fotovoltaico può scontare l'**aliquota del 4 per cento**, qualora venga acquistato per essere installato su di un immobile per il quale il proprietario presenta i requisiti per godere delle agevolazioni "**prima casa**".

Il committente deve presentare **apposita dichiarazione**, perché venga applicata l'aliquota ridotta (si veda *fac-simile*).



RICHIESTA APPLICAZIONE IVA CON ALIQUOTA RIDOTTA

(Art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457)

Spett.le _____

Via _____

CITTÀ - (PROV.) _____

Il sottoscritto _____ in qualità di legale rappresentante della ditta _____ con sede a _____ alla Via _____

P. IVA _____ C.F. _____

consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art. 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi, sotto la propria responsabilità

DICHIARA

che i beni acquistati da _____ con **Fattura/Ordine/Preventivo N. _____ del ____/____/_____** sono destinati ad essere utilizzati per l'installazione o costruzione di impianti idonei alla produzione di calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica o eolica (ex n. 127-quinquies della Tab. A, p. III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) con caratteristiche idonee per potere beneficiare dell'aliquota IVA agevolata al 10% ai sensi di quanto previsto dal n. 127-sexies) della Tabella A, p. III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Il sottoscritto pertanto

CHIEDE

l'applicazione dell'aliquota IVA al 10% sui corrispettivi delle forniture. Il sottoscritto si impegna a comunicare tempestivamente ogni eventuale fatto o circostanza che faccia venire meno il diritto alla sopra indicata agevolazione, al fine di consentirvi l'emissione della fattura integrativa per la differenza di aliquota, secondo quanto previsto dall'art. 26, primo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

Luogo e data

IN FEDE _____

Firma e Timbro

Si allega copia in carta semplice del documento d'identità del legale rappresentante.

Si prega di firmare la dichiarazione e rispedirla insieme alla copia di un documento d'identità del legale rappresentante, secondo una delle seguenti modalità:

- **via fax al numero** _____;
- **via e-mail all'indirizzo** _____.

Riepiloghiamo in una tabella le diverse casistiche:



FOTOVOLTAICO	Committente	Aliquota
Installazione impianto fotovoltaico (risoluzione 5 dicembre 2008, n. 474/E-appalto, se diverso dal kit solare di partenza)	P.IVA	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Reverse charge</i> art. 17, sesto comma, lett. a), se in subappalto (edilizia); • <i>reverse charge</i> art. 17, sesto comma, lett. a-ter), se appalto e al servizio dell'immobile
	PERSONA FISICA "PRIMA CASA"	4% - BENI FINITI - in caso di cessione, in occasione del completamento prima casa
	PERSONA FISICA	10%
Manutenzione ordinaria/straordinaria impianto fotovoltaico anche a	P.IVA	<i>Reverse charge</i> art. 17, sesto comma, lett. a-ter), solo se integrato o semi-integrato su edificio anche se esterni e installati "a terra",



FOTOVOLTAICO	Committente	Aliquota
canone periodico (risoluzione 22 febbraio 2008, n. 61/E)		purché siano comunque funzionali o serventi all'edificio), a condizione che non siano accatastati autonomamente (circolare 27 marzo 2015, n. 14/E, par. 1.2, e circolare 22 dicembre 2015, n. 37/E, par. 8) Se accatastati autonomamente D1 o D10 -> regime IVA 10%
	PERSONA FISICA	10%

Dal punto di vista delle **imposte dirette**, l'agevolazione principale prevista per l'acquisto e l'installazione di un impianto fotovoltaico è rappresentata dalle **detrazioni fiscali al 50 per cento**.

Anche per il 2019, infatti, è stata rinnovata l'agevolazione relativa alle **ristrutturazioni edilizie**.

Tra gli interventi incentivati sono ricompresi quelli tesi al conseguimento di risparmi energetici; in particolare, sono incluse le **installazioni di impianti che sfruttano le fonti rinnovabili**.

Chi acquista ed effettua l'installazione di un impianto fotovoltaico può godere, in sede di dichiarazione dei redditi, di una detrazione fiscale complessiva pari al 50 per cento delle spese sostenute. Tale detrazione è "spalmata" nell'**arco di 10 anni dall'acquisto**.



Attenzione

L'acquisto e l'installazione di un impianto fotovoltaico non rientrano tra le misure di riqualificazione energetica per le quali la legge prevede un rimborso pari al 65 per cento della spesa effettuata.

Detrazione 50 per cento

L'installazione su edificio residenziale di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica può beneficiare della **detrazione per recupero edilizio** in applicazione della lett. h) del comma 1 dell'art. 16-bis del TUIR (intervento di risparmio energetico). L'agevolazione è ammessa solo **se l'impianto è posto direttamente al servizio dell'abitazione**, per fare fronte al fabbisogno energetico della stessa (usi domestici, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici, ecc.).

Diversamente, la **detrazione è esclusa, qualora**:

1. la cessione dell'energia in eccesso configuri esercizio di **attività commerciale** (ad esempio, impianto con potenza superiore a 20 kw) oppure, pur avendo potenza non superiore a 20 kw, non sia posto a servizio dell'abitazione;
2. il **contribuente fruisca, in relazione all'impianto fotovoltaico, della cd. "tariffa incentivante"** (risoluzione 2 aprile 2013, n. 22/E).

Si ricorda che le detrazioni pari al 50 per cento coprono anche il costo relativo agli **accessori** dell'impianto, come i sistemi di "storage" e batterie di accumulo.



Attenzione

L'installazione del **sistema di accumulo** su un impianto fotovoltaico dà diritto alla detrazione sia nel caso in cui tale installazione sia contestuale che successiva a quella dell'impianto stesso. In dette ipotesi, il sistema di accumulo si qualifica come un elemento funzionalmente collegato all'impianto fotovoltaico stesso (circolare 27 aprile 2018, n. 7/E). Resta fermo il **limite agevo-**

labile di euro 96.000, complessivamente riguardante l'impianto fotovoltaico ed il sistema di accumulo.

Super ammortamento

Altra agevolazione fruibile per chi acquista un impianto fotovoltaico è il super ammortamento.

I soggetti titolari di reddito d'impresa hanno la possibilità di **maggiorare il relativo costo di acquisizione del 30 per cento**, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria. Il tempo in cui si ha il passaggio a flussi di cassa positivi viene ulteriormente ridotto.

La caldaia

Il corretto trattamento IVA

Se l'impresa produttrice di caldaie installa una caldaia prodotta in serie, realizza una **fornitura con posa accessoria** della caldaia.

Se, invece, realizza ed installa una caldaia prodotta appositamente per il cliente con una nuova organizzazione produttiva, si tratta di un **contratto di appalto (non edile)**.

Quindi, quando l'impresa manifatturiera esegue un'opera, utilizzando materiali prodotti in serie, non sempre pone in essere una fornitura con posa in opera, in quanto, se ciò che viene realizzato è comunque un qualcosa di nuovo (ad esempio, l'impianto completo) - ancorché incorporante il bene prodotto in serie - si è in presenza di un contratto di appalto.




Attenzione

Se con la caldaia prodotta in serie e con altro materiale si realizza un impianto di riscaldamento completo, si avrà un **appalto edile**.

Riepiloghiamo in una tabella le diverse casistiche:

CALDAIA	Committente	Aliquota
Installazione nuova caldaia	P.IVA	22% - SUB APPALTO (si veda tabella seguente)
	PF PRIMA CASA	4% - BENI FINITI - in caso di cessione in occasione del completamento prima casa
	CHIUNQUE	10% - ipotesi di ristrutturazione edilizia o urbanistica o restauro e risanamento conservativo
	PERSONA FISICA	ACQUISTO DIRETTO -> 22% ACQUISTO DA INSTALLATORE: DISCIPLINA BENI SIGNIFICATIVI -10% MANODOPERA + 10%/22% SUL BENE - Nella fattura deve risultare la distinzione tra valore del bene significativo e il restante corrispettivo al fine della distinzione dell'IVA al 10% rispetto a quella al 22% (si veda paragrafo successivo)



CALDAIA	Committente	Aliquota
		 Attenzione La stufa a <i>pellet</i> utilizzata per riscaldare sia l'acqua di alimentazione del sistema di riscaldamento che quella sanitaria deve essere assimilata alla caldaia quale bene significativo. Diversamente, la stufa a <i>pellet</i> utilizzata soltanto per il riscaldamento dell'ambiente non può essere assimilata alla caldaia.
Manutenzione ordinaria caldaia	P.IVA	<i>Reverse charge</i> art. 17, sesto comma, lett. a-ter)
	PERSONA FISICA	10% - HP. immobili a prevalente destinazione abitativa (C.M. 7 aprile 2000, n. 71/E)
Sostituzione caldaia esistente	P.IVA	22%
	PERSONA FISICA	BENI SIGNIFICATIVI (D.M. 29 dicembre 1999) - 10% MANODOPERA + 10%/22% SUL BENE - Nella fattura deve risultare la distinzione tra valore del bene significativo e il restante corrispettivo al fine della distinzione dell'IVA al 10% rispetto a quella al 22%

Casi di applicazione dell'aliquota IVA al 22 per cento



Interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria senza IVA agevolata	
•	Materiali o ai beni forniti da un soggetto diverso da quello che esegue i lavori
•	Materiali o ai beni acquistati direttamente dal committente
•	Prestazioni professionali, anche se effettuate nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero edilizio
•	Prestazioni di servizi resi in esecuzione di subappalti alla ditta esecutrice dei lavori La ditta subappaltatrice deve fatturare con l'aliquota ordinaria del 22% alla ditta principale, che, successivamente, fatturerà la prestazione al committente con l'IVA al 10%, sempre che ricorrano i presupposti per farlo

Dal punto di vista delle **imposte dirette**, le agevolazioni sono le seguenti:



CALDAIA	Detrazione
Installazione nuova caldaia	NON DETRAIBILE
Manutenzione ordinaria caldaia	NON DETRAIBILE - è detraibile la spesa relativa alla riparazione (senza innovazione) o alla sostituzione della caldaia, ma non la sua manutenzione annuale.
Sostituzione caldaia esistente	DETRAZIONE AL 50% - intervento di manutenzione straordinaria (e non ordinaria - salvo per le parti comuni - in quanto la manutenzione ordinaria si ha in presenza di riparazione della caldaia e non di sostituzione). Spese agevolabili <ul style="list-style-type: none"> • Smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione esistente; • fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche elettriche ed elettroniche, delle opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione a regola d'arte dell'impianto termico esi-





CALDAIA	Detrazione
	<p>stente con un impianto a pompa di calore;</p> <ul style="list-style-type: none"> eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di accumulo, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione nonché sui sistemi di emissione; spese per le prestazioni professionali necessarie alla realizzazione degli interventi, nonché della documentazione tecnica necessaria. <p>POSSIBILE FRUIZIONE DEL BONUS MOBILI In alternativa, sino al 31 dicembre 2019, è possibile applicare la detrazione del 65 per cento (ridotta al 50 per cento dal 1° gennaio 2018 per le caldaie senza valvole termostatiche) per le spese di riqualificazione energetica, a condizione che si conseguano i prescritti valori di trasmittanza termica del D.M. 11 marzo 2011. In particolare, la detrazione del 65 per cento (invece del 50 per cento), sino a una detrazione massima di 30.000 euro, si applica se, oltre ad essere almeno in classe A, l'impianto è dotato anche di sistemi di termoregolazione evoluti (appartenenti alle classi V, VI o VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02).</p>

Documentazione necessaria

- Fatture relative alle spese sostenute;
- ricevuta del bonifico bancario o postale (modalità di pagamento obbligata nel caso di richiedente persona fisica), che rechi chiaramente come causale il riferimento alla legge Finanziaria 2007, numero della fattura e relativa data, oltre ai dati del richiedente la detrazione e del beneficiario del bonifico;
- ricevuta dell'invio effettuato all'ENEA (codice CPID), garanzia che la documentazione è stata trasmessa. Si tratta della **comunicazione all'ENEA - bonuscasa2019.enea.it** - entro 90 giorni dall'ultimazione dei lavori di installazione.



Attenzione

Se la sostituzione della caldaia rientra all'interno di un intervento incisivo complesso, e le fatture di esecuzione dei lavori sono inerenti al complesso dei lavori, la comunicazione all'ENEA non è dovuta. È invece necessaria, se vengono fatturati autonomamente l'acquisto e l'installazione della caldaia.

La pompa di calore/inverter

Il corretto trattamento IVA

Se il contribuente **acquista direttamente** la pompa di calore, sconta un'**aliquota IVA ordinaria**. Così se acquista la pompa da un fornitore e la fa installare ad un altro.

In entrambi i casi si tratta di **fornitura con posa accessoria**.

Ma, quando l'impresa manifatturiera esegue un'opera utilizzando materiali prodotti in serie, non sempre pone in essere una fornitura con posa in opera, in quanto, se ciò che viene realizzato è comunque un qualcosa di nuovo (ad esempio, l'impianto completo) - ancorché incorporante il bene prodotto in serie - si è in presenza di un contratto di **appalto**.

Riepiloghiamo in una tabella le diverse casistiche:

POMPA DI CALORE	Committente	Aliquota
Installazione nuovo condizionatore a pompa di calore/INVERTER	P.IVA	22% - in caso di cessione con posa Se acquisto separato da installazione (su installazione 10%) o se acquisto diretto
	PERSONA FISICA	BENI SIGNIFICATIVI* - 10% MANODOPERA + 10%/22% SUL BENE - Nella fattura deve risultare la distinzione tra valore del bene significativo e il restante corrispettivo al fine della distinzione dell'IVA al 10% rispetto a quella al 22%
Manutenzione condizionatore	P.IVA	<i>Reverse charge</i> art. 17, sesto comma, lett. a-ter)
	PERSONA FISICA	10% SE A PREVALENTE DESTINAZIONE ABITATIVA

Le spese sostenute per l'**acquisto di un climatizzatore inverter** a pompa di calore in classe energetica A **sono detraibili al 50 per cento**, ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR (risposta fornita dall'Amministrazione finanziaria nelle FAQ all'indirizzo <http://casa.governo.it/faq.html>).

Non si tratta della detrazione da *eco-bonus*, detraibile al 65 per cento, ma della detrazione al 50 per cento per ristrutturazione edilizia ex art. 16-bis del TUIR, la quale contempla anche **interventi** che potremmo definire "**di risparmio energetico**".

POMPA DI CALORE	Detrazione
Installazione nuovo condizionatore a pompa di calore/INVERTER	L'installazione di un nuovo condizionatore a pompa di calore (e non solo per il raffreddamento), fruisce della detrazione del 50 per cento per le ristrutturazioni edilizie, relativamente alle opere finalizzate al risparmio energetico, a prescindere dal fatto che contestualmente vengano eseguiti altri lavori edili; all'interno di un'abitazione, anche a integrazione dell'impianto termico esistente o anche in sostituzione integrale dell'impianto di riscaldamento
Manutenzione condizionatore	NON DETRAIBILE
Sistemi ibridi (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto	Dal 2018, la legge n. 205/2017 ha introdotto tra gli interventi agevolabili al 65 per cento anche la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi (pompa di calore + caldaia a condensazione); dal 2012, è agevolabile la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore per produzione di acqua calda sanitaria

Documentazione necessaria

Il rilascio da parte del tecnico abilitato della documentazione di conformità del prodotto e dei dati tecnici permette la fruizione della detrazione.

Non si dimentichi che per fruire della detrazione è necessario che l'**impianto sia**:

- installato per fare fronte ai **bisogni energetici dell'abitazione** (per uso domestico, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici, ecc.);
- posto **direttamente al servizio dell'abitazione**.

Infine, le fatture devono essere intestate allo stesso soggetto che richiede la detrazione e le spese devono essere pagate tramite **bonifico bancario o postale**, da cui **risultino**:

- la causale del versamento,

- il codice fiscale del soggetto che paga (contribuente beneficiario)
- e il codice fiscale o numero di partita Iva del beneficiario del pagamento (fornitore).

Altro documento è la **comunicazione all'ENEA** bonuscasa2019.enea.it, entro 90 giorni dall'ultimazione dei lavori di installazione. Ai fini urbanistici, se espressamente per tale intervento il regolamento edilizio del Comune prevede il rilascio di una CILA (comunicazione di inizio lavori asseverata) o DIA (dichiarazione di inizio attività), allora effettivamente l'applicazione dell'IVA agevolata è subordinata alla regolarità urbanistica dell'intervento. Viceversa, se tale previsione non si rileva nel regolamento, cioè si tratta di un intervento di edilizia libera, ai fini dell'applicazione dell'IVA al 10 per cento, sarà sufficiente una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, che attesti come non ci sia necessità del provvedimento urbanistico sulla base del regolamento edilizio comunale.

L'IVA agevolata e i tipi di interventi

In generale, l'IVA applicabile agli interventi edilizi, di cui all'art. 3, comma 1, del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, sarebbe pari al:

- **22 per cento** per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria (lett. a e b);
- **10 per cento** per gli interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia (lett. c e d).

Ma dal 2012, è a regime l'art. 7, comma 1, lett. b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488, che prevede l'**applicabilità dell'IVA agevolata al 10 per cento** (anziché quella ordinaria al 22 per cento) sugli **interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria effettuati su edifici a prevalente destinazione abitativa privata**.

Affinché possa essere applicata l'aliquota IVA del 10 per cento, gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria devono essere eseguiti, ai sensi della legge n. 488/1999, su "*fabbricati a prevalente destinazione abitativa*", che, ai sensi della C.M. 29 dicembre 1999, n. 247/E, sono:

- le unità immobiliari singole, classificate nelle categorie catastali da A/1 ad A/9 e A/11 e relative pertinenze, a prescindere dall'effettivo utilizzo;
- i fabbricati con più del 50 per cento della superficie dei piani sopra terra a destinazione abitativa.



Attenzione

Da ciò discende che le manutenzioni ordinarie e straordinarie effettuate sulle unità immobiliari diverse da quelle citate (ad esempio, quelle effettuate su un negozio di categoria catastale C/1) scontano, in ogni caso, l'aliquota ordinaria del 22 per cento.

Dunque, gli **immobili a prevalente destinazione abitativa privata** sono:

- unità immobiliari destinate ad abitazione privata (categorie da A1 ad A11, esclusa la A10) e relative pertinenze;
- interi fabbricati aventi più del 50 per cento della superficie sopra terra destinata ad abitazione privata;
- edifici di edilizia residenziale pubblica con più del 50 per cento della superficie sopra terra a destinazione abitativa privata;
- edifici assimilati alle case di abitazione costituenti stabile residenza di collettività (a prescindere dalla classificazione catastale);
- pertinenze di immobili abitativi.



Interventi beni immobili	Manutenzione ordinaria	Manutenzione straordinaria	Restauro/risanamento conservativo - Ristrutturazione edilizia e urbanistica
APPALTO	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Altri immobili 22%	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Edifici residenziali pubblici 10% Altri immobili 22%	Tutti i beni immobili 10%
ALTRI CONTRATTI	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Altri immobili 22%	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Edifici residenziali pubblici 22% Altri immobili 22%	Tutti i beni immobili 22%
BENI FINITI	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Altri immobili 22%	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Edifici residenziali pubblici 22% Altri immobili 22%	Tutti i beni immobili 10%
BENI SIGNIFICATIVI	Entro il valore della prestazione Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Altri immobili 22%	Edifici a prevalente destinazione abitativa 10% Edifici residenziali pubblici 22% Altri immobili 22%	Tutti i beni immobili 10%
	Oltre il valore della prestazione Edifici a prevalente destinazione abitativa 22% Altri immobili 22%	Edifici a prevalente destinazione abitativa 22% Edifici residenziali pubblici 22% Altri immobili 22%	Tutti i beni immobili 10%



Attenzione

Le eventuali **prestazioni professionali** (geometri, architetti, ingegneri, ecc.) relative agli interventi menzionati sono sempre fatturate con l'aliquota IVA ordinaria del **22 per cento**.

Subappalti

Con C.M. 7 aprile 2000, n. 71/E, il Ministero delle finanze ha precisato che, in generale, ai subappalti si applica lo stesso trattamento tributario previsto per gli appalti, considerato che essi concorrono alla realizzazione dell'opera finale. Tuttavia, in presenza di **beni significativi**, tale orientamento non può essere seguito, in quanto la **norma agevolativa considera la prestazione avente ad oggetto l'intervento di recupero nella sua unitarietà** e, pertanto: *"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. Tali beni e servizi verranno, naturalmente, assoggettati all'aliquota del 10 per cento nella successiva fase di riaddebito al committente, in quanto confluiranno nel corrispettivo globale dell'intervento di recupero agevolato"*.

Infine, si deve evidenziare che, stante l'applicabilità del **reverse charge nel settore edile**, l'individuazione dell'aliquota da applicare alle operazioni di subappalto riveste carattere formale, dato che la fattura del subappaltatore sarà senza IVA e che la stessa sarà applicata attraverso l'integrazione della fattura dall'appaltatore.

La disciplina dei beni significativi

La disciplina dei cd. beni significativi, di cui all'art. 7, comma 1, lett. b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488, e al D.M. 29 dicembre 1999, è stata oggetto della norma di **interpretazione autentica** introdotta dall'art. 1, comma 19, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (cd. legge di bilancio 2018), e, da ultimo, con la circolare 12 luglio 2018, n. 15/E, l'Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire chiarimenti in merito alla disciplina.

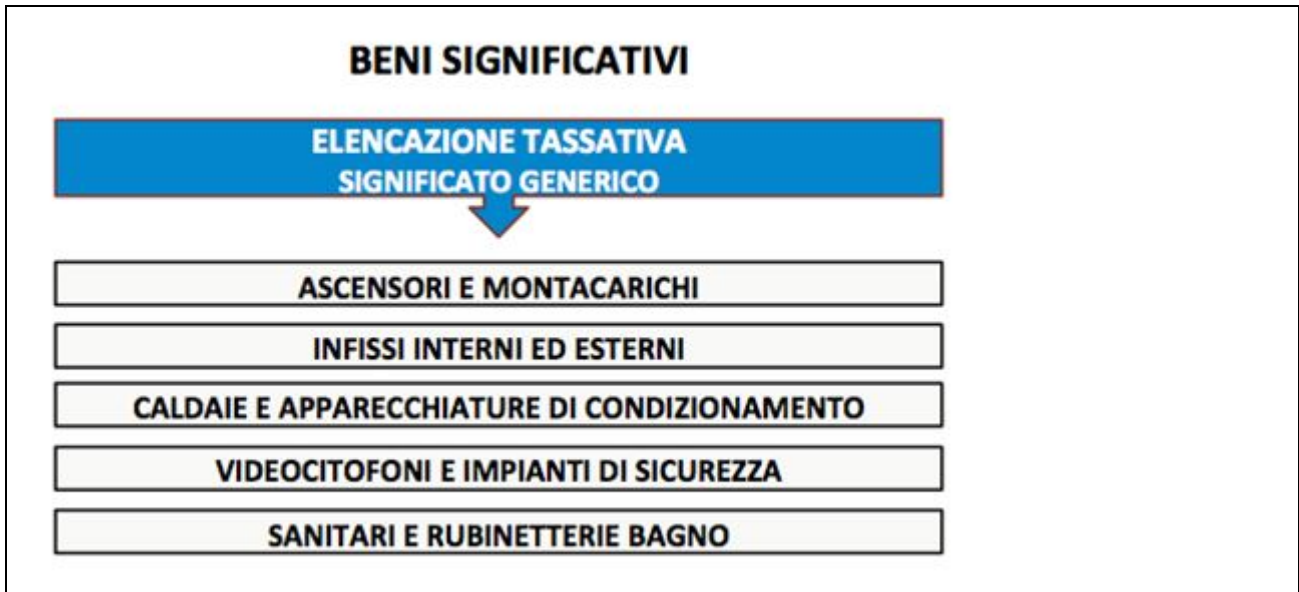
La posizione dell'Agenzia entrate è chiara.

I cd. **beni significativi** - che vanno **indicati distintamente in fattura** - sono:

- ascensori e montacarichi;
- infissi esterni ed interni;
- **caldaie** (o termostufa);
- videocitofoni;
- apparecchi di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetterie da bagno;
- impianti di sicurezza.

L'**aliquota ridotta al 10 per cento** si applica solo fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo dell'intervento di recupero e quello dei beni stessi. Il **valore residuo** del bene deve essere assoggettato all'**aliquota ordinaria del 22 per cento per cento** (si vedano gli esempi successivi).

La disciplina dei "beni significativi" **non trova applicazione** in presenza di un **committente** dell'intervento edilizio che rivesta la qualifica di **soggetto passivo IVA**.

TABELLA - BENI SIGNIFICATIVI (D.M. 29.12.99)**Passaggi da fare nella verifica**

1. Confronto il valore del bene significativo con il 50 per cento del totale fattura;
2. se il valore del b.s. > 50% del totale fattura, scatta la doppia aliquota - va fatta distinzione del costo della manodopera e valore del b.s.;
3. se il valore del b.s. < 50% tot. fattura tutto al 10% - distinzione va fatta tra costo della manodopera e valore del bene, da fare comunque;
4. **in entrambi i casi, il valore del b.s. non può mai essere inferiore al costo di produzione o di acquisto;**
5. la natura del contratto (cessione, cessione con posa o appalto) deve risultare dalla fattura;
6. la natura del bene immobile deve risultare dalla fattura (abitativo o strumentale);
7. nella fattura deve risultare la distinzione tra valore del bene significativo e il restante corrispettivo, anche se tutto al 10 per cento.

**Esempio**

Valore complessivo della prestazione = € 2.200,00;

valore dei beni significativi (ad esempio, caldaia) = € 1.500,00;

valore della prestazione al netto dei beni significativi (a) - b) = € 2.200 - € 1.500 = € 700;

quota parte caldaia uguale al valore netto della prestazione = € 700.

Il valore della caldaia supera il 50 per cento del valore complessivo della prestazione.

Pertanto, si applicherà l'aliquota del 10 per cento sul corrispettivo della prestazione al netto del valore della caldaia, nonché sulla quota parte concernente la caldaia uguale al valore netto della prestazione.

IVA (10%) = [10% di (c) + d)] = [10% di (€ 700 + € 700)] = (10% di € 1.400) = € 140



Sull'importo speso per l'acquisto della caldaia eccedente la quota parte uguale al valore netto della prestazione andrà invece applicata l'aliquota IVA del 22 per cento.

Avremo quindi:

- IVA (22%) = 22% di € 800 = € 176;
- totale imposta pagata = (€ 140 + € 176) = € 316.

Si riportano di seguito due esempi di schede, che il contribuente dovrebbe sempre compilare, così da esibire la documentazione in caso di controllo.



SCHEMA DI PRODUZIONE = VAL. MINIMO DEL B.S.	se prodotto direttamente
Costo di produzione	
Costo di acquisto materiale	
Ore uomo	
Ammortamento attrezzature per produzione (ore di utilizzo)	
Costi utenze per ore di utilizzo	
NO COSTI AMMINISTRATIVI	
NO COSTI DI DISTRIBUZIONE O TRASPORTO	
NO MARK -UP (MARGINE)	
 Esempio Materie prime = € 70; manodopera = € 90; materie prime + manodopera = € 160 (il valore del bene significativo non può quindi essere inferiore a tale importo); valore della prestazione di servizi = € 120; valore totale (prestazione di servizi + bene significativo) = € 280; aliquota IVA 10%: € 120 (prestazione di servizi) + € 120 (bene significativo) = € 240; aliquota IVA 22%: € 40 (bene significativo).	
SCHEMA DI ACQUISTO = VAL. MINIMO DEL B.S.	se acquistato da terzi e posato
Costo di acquisto	
Costo di acquisto rilevato in fattura del fornitore	
NO COSTI AMMINISTRATIVI	
NO COSTI DI DISTRIBUZIONE O TRASPORTO	
NO MARK -UP (MARGINE)	
 Esempio Acquisto bene significativo = € 140; valore della prestazione di servizi = € 120; valore totale (prestazione di servizi + bene significativo) = € 260; aliquota IVA 10%: € 120 (prestazione di servizi) + € 120 (bene significativo) = € 240; aliquota IVA 22%: € 20 euro (bene significativo).	



Riferimenti normativi

- Legge 27 dicembre 2017, n. 205, art. 1, comma 19;



- D.M. 29 dicembre 1999;
- Legge 23 dicembre 1999, n. 488, art. 7, comma 1, lett. b);
- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 16-bis, comma 1, lett. h);
- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, n. 127-quinquies) della Tabella A, p. III.