



Roma,

30 APR 2014

Direzione Centrale Normativa

Settore Imposte indirette

Ufficio IVA

CONFARTIGIANATO IMPRESE
VIA SAN GIOVANNI IN
LATERANO 152
00184 ROMA (RM)

Prot.

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 954-13/2014
Associazione/Ordine CONFARTIGIANATO IMPRESE
Codice Fiscale 80429270582
Istanza presentata il 18/03/2014

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione del DM del 29/12/1999, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante chiede chiarimenti in merito alla corretta aliquota IVA applicabile nelle ipotesi di interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria realizzati, su fabbricati a prevalente destinazione abitativa, mediante la fornitura di stufe a pellet.

In particolare, si chiede di precisare se tali beni siano assimilabili alle "caldaie", consentendo in tal caso l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento con le limitazioni previste, ai sensi dall'art. 7, comma 1, lett. b), della Legge del 23 dicembre 1999, n. 488, per i "beni significativi" individuati nell'elenco contenuto nel D.M. 29 Dicembre 1999.

Le prestazioni in oggetto, in quanto consistenti in opere dirette a mantenere in

efficienza o ad adeguare gli impianti tecnologici, costituiscono manutenzioni ordinarie o straordinarie ai sensi dell'art. 3, lett. a) e b), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.

Al riguardo viene evidenziato che l'inclusione di una determinata tipologie di stufe fisse tra gli impianti termici, qualificati come impianti tecnologici, è operata dall'art. 2, comma 1, lett. l-tries), del D. Lgs. 19 agosto 2005, n. 192, come modificato dall'art. 2 del D.L. del 4 giugno 2013, n. 63, convertito in legge del 3 agosto 2013, n. 90.

Appare del tutto evidente la difficoltà di ricercare una rigorosa definizione del bene "caldaia" e del bene "stufa", in quanto il mercato offre prodotti che, indipendentemente dalla comune denominazione utilizzata, possono essere riconducibili all'una o all'altra tipologia sulla base delle caratteristiche sia tecniche che funzionali.

In prima analisi, non si ritiene corretto assimilare alla caldaia qualunque tipologia di stufa che, per la presenza di determinati requisiti, può costituire una categoria di beni decisamente diversa e, quindi, non riconducibile ai beni di valore significativo.

La caldaia è, in linea generale, uno scambiatore termico che realizza un passaggio di calore verso un fluido (costituito da acqua o aria), con la finalità di riscaldare più ambienti. La caldaia a pellet, in particolare, trasferisce l'energia ottenuta dalla combustione del pellet ad un fluido (in genere costituito da acqua); di solito è installata in un apposito locale ed è normalmente isolata in modo da trasferire la maggior quantità possibile di energia prodotta dalla combustione al fluido e non all'ambiente circostante.

La stufa a pellet, invece, trasferisce l'energia ottenuta dalla combustione direttamente all'aria per irraggiamento. E' un impianto a carattere domestico e riscalda, di norma, il solo ambiente in cui è posizionata o gli ambienti immediatamente adiacenti.

Da quanto sopra, si può ritenere che per pervenire ad una corretta definizione di caldaia, da un punto di vista tecnico, si possa dar rilievo sia al fluido vettore utilizzato per riscaldare, sia alla quantità di ambienti che l'impianto tecnologico riscalda (quindi, alla presenza o meno di canalizzazioni per raggiungere più ambienti).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Sulla base dei sopraindicati chiarimenti e in considerazione delle particolarità tecniche e funzionali dei beni, come sopra individuate, si può ritenere che rientrano tra le caldaie, e di conseguenza tra i beni significativi di cui al D.M. 29 Dicembre 1999, quegli impianti, nel caso specifico alimentati a pellet, che utilizzano l'acqua come fluido vettore, a prescindere dalla denominazione commerciale utilizzata.

Si ritiene, di converso, che non possano essere considerate caldaie, e quindi beni significativi ai sensi del suddetto D.M., gli impianti finalizzati a riscaldare solo l'ambiente in cui si trovano, non avendo canalizzazioni per il trasporto del calore prodotto in altri locali.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 7, comma 1, lett. b), della Legge del 23 dicembre 1999, n. 488, ha ripristinato l'aliquota Iva ridotta del 10 per cento per i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria previsti dall'art. 31, primo comma, lettere a) e b), della Legge 5 agosto 1978, n. 457, purché siano eseguiti su immobili a prevalente destinazione abitativa privata. L'agevolazione, che riguardava solo le fatture emesse nel periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2000, è stata prorogata per diverse volte fino a tutto il 31 dicembre 2010. Da ultimo la legge finanziaria 2010, in linea con le modifiche apportate dalla Direttiva 2009/47/CE del 5 maggio 2009, che aveva aggiunto il punto 10-bis) all'allegato III alla Direttiva 2006/112/CE, ha prolungato a tempo indeterminato l'agevolazione, che così resta a regime.

L'agevolazione riguarda le prestazioni di servizi complessivamente intese, per cui si estende, in linea generale, anche alle materie prime e semilavorate ed altri beni

necessari per i lavori forniti nell'ambito dell'intervento agevolato. Detti beni, infatti, confluiscono nel valore della prestazione e non si rende necessaria una loro distinta indicazione ai fini del trattamento fiscale. A tale regola fanno però eccezione, come chiarito nella Circolare del 7 aprile 2000, n. 71/E, i beni cosiddetti di valore significativo, la individuazione dei quali è stata effettuata con decreto del Ministero delle Finanze 29 dicembre 1999 (tra i quali sono ricomprese le caldaie).

L'elenco, come precisato nella suddetta Circolare, deve ritenersi tassativo, nel senso che la limitazione del beneficio opera soltanto in relazione ai beni ivi indicati. I termini utilizzati per l'individuazione dei beni suddetti, tuttavia, vanno intesi nel loro significato generico e non in senso tecnico, riferendosi anche ai beni che hanno la stessa funzionalità di quelli espressamente menzionati, ma che per specifiche caratteristiche o esigenze commerciali assumono una diversa denominazione. Per tutti i beni diversi da quelli sopra elencati vale il principio generale che li considera parte indistinta della prestazione di servizi.

Ai beni elencati nel predetto decreto ministeriale (per i quali, in via normativa, è stata posta la presunzione che il loro valore assuma una certa rilevanza rispetto a quello delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni agevolate), invece, l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo della prestazione (comprensivo delle materie prime e semilavorate, nonché degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata) e il valore dei predetti "beni significativi".

Ciò premesso, al fine di individuare l'aliquota IVA applicabile, nell'ambito di interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria su immobili a prevalente destinazione abitativa, alle cessioni con posa in opera di stufe a pellet, occorre valutare se tali beni, in considerazione delle loro caratteristiche tecniche, abbiano o meno la stessa funzionalità delle caldaie, definite dall'art. 2, comma 1, lett. g), del richiamato D. Lgs. 19 agosto 2005, n. 192, come "il complesso bruciatore-caldaia che permette di trasferire al fluido termovettore il calore prodotto dalla combustione".

In linea generale, la stufa a pellet può essere utilizzate, sotto il profilo funzionale, come:

- a) impianto generatore di calore, da utilizzare per riscaldare l'acqua che alimenta il sistema di riscaldamento, oltre che per produrre acqua sanitaria;
- b) impianto utilizzato per il solo riscaldamento dell'ambiente, senza possibilità di produrre acqua sanitaria ovvero acqua che alimenti il sistema di riscaldamento.

Qualora la stufa a pellet sia riconducibile, per le sue caratteristiche tecniche, agli impianti di cui alla lettera a), in quanto realizza un passaggio di calore verso un fluido, si ritiene che la stessa debba essere assimilata alla caldaie, con conseguente applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento con le limitazioni previste per i "beni significativi".

Qualora, invece, la stufa a pellet sia riconducibile agli impianti di cui alla suddetta lettera b), in quanto trasferisce l'energia ottenuta dalla combustione direttamente all'aria per irraggiamento, si ritiene che la stessa non possa essere ricompresa tra i "beni significativi" elencati nel D.M. 29 Dicembre 1999.

In tal ultimo caso, come chiarito nella richiamata Circolare n. 71/E del 2000, la stufa a pellet dovrà essere considerata parte indistinta della prestazione di servizi; prestazione alla quale, se realizzata nell'ambito di un intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria su fabbricato a prevalente destinazione abitativa, si applicherà l'aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi dell'art. 7 comma 1, lett. b), della Legge n. 488 del 1999.

IL DIRETTORE CENTRALE


Annalisa Boderi