

Risposta n. 10

OGGETTO: Consulenza giuridica - IVA - Aliquota installazione schermature solari

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa (di seguito "Istante" o "Associazione") riunisce, quale rappresentante di categoria, le aziende italiane operanti con la materia prima del legno e, in generale, le imprese del settore del mobile, dell'arredo e del complemento d'arredo.

L'Istante chiede se, nell'ambito dei lavori di recupero edilizio, l'installazione di schermature solari che svolgono la medesima funzione dei sistemi oscuranti quali:

- protezione degli infissi esterni dagli agenti atmosferici;
- schermatura degli ambienti interni dalla luce e dal calore;

possa beneficiare dell'IVA agevolata al 10 per cento, prevista per l'installazione di tapparelle, scuri, veneziane e zanzariere.

L'Associazione, in particolare, chiede se l'installazione di schermature solari in alternativa o in sostituzione delle chiusure oscuranti tradizionali possa beneficiare dell'aliquota IVA del 10 per cento nell'ambito dell'esecuzione di:

- interventi edili di cui alle lettere a) e b) dell'articolo 3, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (che ha abrogato

l'articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457) - ossia manutenzione ordinaria e straordinaria - ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488;

- interventi edili di cui alle lettere c) e d) del citato articolo 3, primo comma, del d.P.R. n. 380 del 2001 - ossia interventi di restauro e risanamento conservativo e interventi di ristrutturazione edilizia - ai sensi dei nn. 127-terdecies) e 127-quaterdecies) della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Associazione ritiene che l'installazione di determinate tipologie di schermature solari - alternativa e/o sostitutiva dei più tradizionali sistemi oscuranti quali tapparelle, scuri, ecc. - debba fruire, ai fini IVA, dello stesso trattamento fiscale di questi ultimi, svolgendone la stessa funzione, in quanto contribuiscono sia al risparmio energetico estivo sia a quello invernale oltre a garantire alle abitazioni privacy, comfort, decoro e decorazione delle facciate.

Pertanto, "nell'ambito dell'esecuzione di lavori di cui all'art. 3, primo comma, lettere a), b), c) e d) del DPR 380/2001, l'istante ritiene applicabili anche agli interventi di installazione di schermature solari l'IVA agevolata al 10 per cento prevista dall'art. 7, comma 1, lettera b)" della legge n. 488 del 1999 "e della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/1972 ai numeri 127 terdecies) e quaterdecies)".

A tal fine, l'Associazione richiama i chiarimenti forniti con circolare n. 15/E del 12 luglio 2018 in merito ai sistemi oscuranti quali tapparelle, scuri e veneziane, nonché a zanzariere, inferriate e grate di sicurezza, i quali sono stati ritenuti funzionalmente autonomi rispetto agli infissi, con la conseguenza che il loro valore/costo non è attratto nel valore degli infissi, quali beni significativi, ma è ricompreso nel valore della prestazione di servizio soggetta a IVA con l'aliquota del 10

per cento.

L'Istante osserva, inoltre, che l'amministrazione finanziaria risulta essersi pronunciata solo in risposta a un'istanza di interpello, nel 2015, sulla macrocategoria delle schermature solari, escludendone genericamente l'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata in quanto assimilabili a tende e tendaggi. Tuttavia, si faceva riferimento, nella fattispecie esaminata, a prodotti simili ai complementi d'arredo, non rientranti tra i beni utilizzati in edilizia.

A sostegno della propria tesi, l'Istante evidenzia inoltre che l'evoluzione tecnologica dei materiali nonché le nuove modalità costruttive degli edifici hanno comportato una sempre maggiore assimilazione tra sistemi di schermatura solari e i sistemi oscuranti tradizionali e richiama, a tal fine, la normativa tecnica nazionale e comunitaria.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ferme restando le disposizioni più favorevoli di cui alla Tabella A allegata al Decreto IVA, per l'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge n. 488 del 1999, sono soggette a IVA con l'aliquota del 10 per cento «le prestazioni aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 31, primo comma, lettere a), b), c) e d)» della legge n. 457 del 1978, ossia, rispettivamente, manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, interventi di ristrutturazione edilizia, interventi di restauro e di risanamento conservativo), «realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata. Con decreto del Ministro delle finanze sono individuati i beni che costituiscono una parte significativa del valore delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni di cui alla presente lettera" (c.d. beni significativi), "ai quali l'aliquota ridotta si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni».

Ai sensi dei nn. 127-terdecies) e 127-quaterdecies) della Tabella A, parte III,

allegata al Decreto IVA, l'aliquota IVA del 10 per cento è applicabile, a prescindere dalla tipologia di edificio, rispettivamente, alle cessioni di "beni" e alle prestazioni di "servizi" per la «realizzazione degli interventi di recupero di cui all'articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo». Si tratta, in forza delle modifiche normative avvenute, degli interventi edili di cui all'articolo 3, primo comma, lettere c), d) e f) del d.P.R. n. 380 del 2001 (c.d. Testo Unico dell'Edilizia), ossia restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica.

La categoria dei beni significativi - individuati tassativamente dal D.M. del 29 dicembre 1999 - assume rilevanza, dunque, solo nelle ipotesi in cui siano realizzati interventi di manutenzione ordinaria e di manutenzione straordinaria su immobili a prevalente destinazione abitativa privata, a condizione che i suddetti beni vengano forniti dallo stesso soggetto che esegue la prestazione. In tal caso, il bene significativo resta soggetto interamente all'aliquota nella misura del 10 per cento se il suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione.

Se, invece, il valore del bene significativo supera questo limite, l'aliquota IVA ridotta si applica al bene fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo dell'intervento di recupero e quello del bene significativo, mentre sul valore residuo del bene significativo trova applicazione l'aliquota nella misura ordinaria.

Per tutti i beni diversi da quelli elencati nel D.M. 29 dicembre 1999 vale, il principio generale in base al quale il relativo valore confluisce in quello della prestazione di servizi soggetto a IVA con aliquota del 10 per cento. In altri termini, l'intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria, complessivamente considerato, fruisce dell'aliquota agevolata.

Per quanto riguarda le parti staccate dei beni significativi, fornite unitamente a questi ultimi nell'ambito di un intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria, la norma di interpretazione contenuta nell' articolo 7, comma 1, lettera b), della legge n. 488 del 1999, recata dall'articolo 1, comma 19, della legge 27 dicembre 2017, n. 205,

ha chiarito che, ai fini della corretta determinazione della base imponibile soggetta all'aliquota IVA del 10 per cento, la rilevanza delle parti staccate rispetto al bene significativo è determinata, «...in base all'autonomia funzionale delle parti rispetto al manufatto principale» (bene significativo), come individuato nel citato DM.

In altri termini, le parti staccate dei beni significativi, solo se connotate da autonomia funzionale rispetto al manufatto principale, non sono comprese nel valore del bene significativo, ai fini della verifica della quota di valore non soggetta ad aliquota nella misura del 10 per cento.

Se invece la parte staccata concorre alla normale funzionalità dei beni significativi ed è, dunque, priva di una propria autonomia funzionale, la stessa deve essere considerata parte integrante dei medesimi beni. In quest'ultimo caso, il valore della parte staccata deve confluire nel valore dei beni significativi per la determinazione del limite cui applicare l'aliquota IVA del 10 per cento.

Tra i beni significativi individuati dal citato DM figurano gli "infissi esterni ed interni".

Nella circolare n. 15/E del 2018, sono stati presi in considerazione, a titolo esemplificativo, alcuni beni al fine di chiarire il relativo trattamento fiscale alla luce del criterio attinente all'autonomia funzionale, indicato dalla richiamata norma di interpretazione autentica. Con riferimento ai sistemi oscuranti (quali tapparelle, scuri o veneziane), frequentemente forniti nell'ambito di interventi di manutenzione aventi a oggetto l'installazione di infissi, al paragrafo 2.2.1. è stato chiarito che - ad eccezione delle ipotesi in cui detti beni siano integrati negli infissi - gli stessi sono caratterizzati da una propria autonomia funzionale rispetto al manufatto principale.

Infatti, mentre gli infissi sono idonei a consentire l'isolamento ed il completamento degli immobili, questi sistemi oscuranti sono installati "allo scopo di proteggere gli infissi dagli agenti atmosferici ed a preservare gli ambienti interni dalla luce e dal calore".

Il quesito posto dall'Associazione riguarda tende da sole e schermature solari che

proteggono gli infissi esterni dagli agenti atmosferici oltre a schermare gli ambienti interni dalla luce e dal calore.

A titolo esemplificativo, l'Istante menziona:

- i "frangisole", che sono schermature solari a lamelle orientabili automatizzate in alluminio, simili alle veneziane in alluminio;
- le "tende oscuranti a rullo per esterni", che sono tende in tessuto tecnico, alternative alle classiche tapparelle.

Al riguardo si ritiene opportuno richiamare la normativa tecnica di settore menzionata dall'Associazione da individuarsi nel decreto legislativo 29 dicembre 2006, n. 311, rubricato "Disposizioni correttive ed integrative al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, recante attuazione della direttiva 2002/91/CE, relativa al rendimento energetico nell'edilizia". La Tabella A allegata a questo decreto definisce le «schermature solari» come «sistemi che, applicati all'esterno di una superficie vetrata trasparente, permettono una modulazione variabile e controllata dei parametri energetici e ottico luminosi, in risposta alle sollecitazioni solari».

L'allegato M al d. lgs. n. 311 del 2006 costituisce la normativa tecnica di riferimento per l'individuazione delle schermature solari e delle chiusure tecniche mobili oscuranti, le cui spese di acquisto e posa in opera sono detraibili dall'IRPEF e ricomprende tra queste:

- le tende esterne (quali tendone a braccio estensibile, tendone a caduta, tendone a lucernaio, tendone a pergolato, zanzariere, ecc) con i requisiti prestazionali (compresa la sicurezza) di cui alla normativa UNI EN 13561;
- le chiusure oscuranti (quali veneziane, avvolgibili e persiane di vario tipo) con i requisiti prestazionali (compresa la sicurezza) di cui alla normativa UNI EN 13659;
- i dispositivi di protezione solare, con i requisiti di benessere termico e visivo di cui alla normativa UNI EN 14501, applicabile a tutti i tipi di chiusure oscuranti, tendoni e tende;
- i dispositivi di protezione solare in combinazione con vetrate, con calcolo della

trasmissione totale e luminosa ai sensi della normativa UNI EN 13363.01 e UNI EN 13363.02.

Per quanto sino a ora rappresentato, si ritiene che le tende da esterno e le schermature solari oggetto della fattispecie in esame, installate in alternativa o in sostituzione dei sistemi oscuranti tradizionali, presentino caratteristiche analoghe ai sistemi oscuranti di cui alla circolare n.15/E del 2018, paragrafo 2.2.1. Essendo pertanto caratterizzate da una propria autonomia funzionale rispetto agli infissi forniti nell'ambito dell'intervento di recupero agevolato, queste schermature solari potranno fruire del regime agevolato IVA previsto per sistemi oscuranti tradizionali quali tapparelle e scuri, nell'ambito degli interventi sopra descritti e alle condizioni di cui alle richiamate disposizioni, sempre che ne svolgano la medesima funzione.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)