

Risposta n. 18

OGGETTO: *Consulenza giuridica – Chiarimenti in materia di aliquote IVA e ritenute d'acconto applicabili alle diverse operazioni aventi ad oggetto ascensori, ivi comprese quelle finalizzate all'abbattimento delle barriere architettoniche*

QUESITO

L'Associazione X (in seguito "Istante" o "Associazione"), evidenziando diverse incongruenze in merito all'applicazione dell'IVA e delle ritenute di acconto da parte degli operatori del settore, chiede di conoscere l'aliquota IVA applicabile:

1. all'"installazione di ascensori in edifici esistenti a prevalente destinazione abitativa", tenendo conto che tale operazione attualmente "è fatturata in alcuni casi applicando l'aliquota del 4% all'intero importo, considerandola un appalto finalizzato all'abbattimento delle barriere architettoniche, in altri casi applicando il meccanismo del «bene significativo» quindi con aliquota mista 10%/22%";
2. agli "interventi di modifica degli impianti finalizzati al miglioramento dell'accessibilità da parte delle persone costrette nelle sedie a ruote (allargamento della cabina, inserimento di porte automatiche al posto di quelle manuali, miglioramento della precisione di fermata, etc.) (...)"
3. all'"esecuzione delle operazioni di verifica di sicurezza richieste dagli enti incaricati dell'espletamento delle verifiche periodiche e straordinarie di cui agli articoli 13 e 14 del d.P.R. n. 162 del 1999";

4. ai canoni contrattuali per la disponibilità dell'impresa di manutenzione, a *“garantire l'intervento anche nelle ore festive o notturne, come pure quelli relativi alla concessione in comodato d'uso da parte del manutentore della sim card atta a garantire il collegamento telefonico dei dispositivi di telesoccorso di cui all'allegato I, punto 4.5. del d.P.R. n. 162 del 1999”*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che ai contratti di appalto aventi ad oggetto l'installazione di ascensori in edifici abitativi esistenti (**quesito 1**) debba applicarsi l'aliquota IVA del 4 per cento *“quando l'intervento consiste in un abbattimento delle barriere architettoniche, cioè quando si progetta, assembla ed installa un ascensore in un edificio che ne sia privo oppure quando si smantella un ascensore non accessibile o difficilmente accessibile alle persone con sedie a ruote e se ne installa uno completamente accessibile alle persone con disabilità motorie e sensoriali, quindi pienamente conforme alle disposizioni nazionali (DM n. 236 del 1989) e/o europee (norma UNI EN 81-70) in materia di ascensori per disabili”*. A parere dell'Associazione si applica, invece, l'aliquota IVA del 10 per cento *“con il meccanismo del bene significativo quando si installa un ascensore nell'ambito di un intervento di manutenzione straordinaria, ovvero quando si sostituisce un vecchio ascensore completamente accessibile con un nuovo ascensore altrettanto accessibile”*.

L'Istante è dell'avviso, inoltre, che agli interventi di manutenzione finalizzati al miglioramento dell'accessibilità degli ascensori esistenti (**quesito 2**) si applichi:

“- l'aliquota agevolata del 4 per cento in presenza di un intervento di modernizzazione completa interamente finalizzato al conseguimento della massima accessibilità possibile, compatibilmente con le limitazioni poste dall'ambiente costruito e dalle dimensioni del vano ascensore: allargamento della cabina, sostituzione delle porte manuali con porte automatiche, accurata

precisione di fermata al piano, pulsantiere di cabina conformi alle norme per disabili, etc.”;

- l'aliquota agevolata del 10 per cento quando l'intervento, pur favorendo una migliore accessibilità dell'ascensore, consiste in un abbattimento parziale delle barriere architettoniche; ad esempio, quando ci si limita solo a garantire un'accurata precisione di fermata attraverso la sostituzione del quadro di manovra dell'ascensore e l'inserimento di un inverter”.

Infine, ai servizi accessori erogati in dipendenza di un contratto di manutenzione, finalizzati ad integrare o mantenere perfettamente in efficienza gli impianti di sollevamento e gli ascensori esistenti (**quesiti 3 e 4**), l'Associazione ritiene applicabile l'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488 nonché la ritenuta del 4 per cento di cui all'articolo 25-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Quesito 1

Si fa presente che, ai fini della soluzione del presente quesito, appare necessario distinguere l'ipotesi in cui l'“*installazione di ascensori in edifici esistenti a prevalente destinazione abitativa*” sia effettuata nell'ambito di un appalto avente ad oggetto la realizzazione di opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche, dall'ipotesi in cui l'installazione si configuri quale generico intervento di manutenzione straordinaria.

Nel primo caso (i.e. appalto di opere finalizzate al superamento/eliminazione di barriere architettoniche) occorre far riferimento alla disposizione di cui al numero 41-ter) della Tabella A, parte II, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, secondo cui sono soggette all'aliquota IVA del 4 per cento le “*prestazioni di servizi dipendenti da*

contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche”.

Si tratta di un’agevolazione diretta a favorire l’esecuzione di opere finalizzate all’adeguamento degli edifici alle prescrizioni contenute nella legge 9 gennaio 1989, n. 13, recante *“Disposizioni per favorire il superamento e l’eliminazione delle barriere architettoniche negli edifici privati”*.

A tal proposito, si ricorda che l’articolo 2 del D.M. 14 giugno 1989, n. 236, emanato in attuazione dell’articolo 1 della citata legge n. 13 del 1989, definisce le barriere architettoniche come:

“a) gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea;

b) gli ostacoli che limitano o impediscono a chiunque la comoda e sicura utilizzazione di parti, attrezzature o componenti;

c) la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l’orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi”.

Come chiarito con la circolare del 24 febbraio 1998, n. 57/E le opere dirette all’eliminazione delle barriere architettoniche riguardano diverse categorie di lavori, quali *“la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l’adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia più rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l’inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici”*.

Lo stesso documento di prassi precisa che *“in linea generale, le opere finalizzate all’eliminazione delle barriere architettoniche sono inseribili nella manutenzione straordinaria, ma la particolare finalità cui sono destinate determina l’applicazione dell’aliquota IVA ridotta del 4 per cento”*.

Pertanto, nella specifica ipotesi di installazione di ascensori in edifici esistenti a prevalente destinazione abitativa, effettuata nell'ambito di contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione di opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche, si applica l'aliquota IVA del 4 per cento ai sensi del citato numero 41-ter) della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Al di fuori di tale ipotesi l'installazione di ascensori in edifici esistenti a prevalente destinazione abitativa si configura quale intervento di manutenzione straordinaria soggetto ad IVA con l'aliquota del 10 per cento ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge n. 488 del 1999.

In tali casi, ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare alla predetta aliquota, occorre avere riguardo alla disciplina dei beni di valore significativo individuati dal D.M. del 29 dicembre 1999. In proposito, giova richiamare la circolare del 12 luglio 2018, n. 15/E con la quale è stato precisato che *“la categoria dei beni significativi (...) assume rilevanza, peraltro, 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 (i beni forniti da un soggetto diverso o acquistati direttamente dal committente dei lavori sono soggetti ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria)”*.

In particolare, riguardo alle modalità di determinazione dell'imposta in caso di impiego di beni costituenti una parte significativa del valore della prestazione nell'ambito degli interventi anzidetti (manutenzione ordinaria e manutenzione straordinaria), la citata circolare ha chiarito che *“il bene significativo fornito nell'ambito della prestazione 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 tale limite, l'aliquota nella misura del 10 per cento si applica al bene solo fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo dell'intervento di recupero*

e quello dei beni significativi. Sul valore residuo del bene significativo trova applicazione l'aliquota nella misura ordinaria".

Quesito 2

La circolare n. 57/E del 1998 ha chiarito che le opere dirette all'eliminazione delle barriere architettoniche riguardano diverse categorie di lavori, quali *"(...) il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia più rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici"*.

Alla luce di tale chiarimento, quindi, il rifacimento o l'adeguamento degli ascensori alle esigenze dei soggetti che versano in condizioni di disabilità motoria e sensoriale si considerano opere dirette alla eliminazione delle barriere architettoniche.

Pertanto, qualora sia comprovato che gli interventi di modifica degli impianti siano effettuati in ragione dell'adeguamento degli impianti alle esigenze delle persone con disabilità motorie, si ritiene che agli stessi debba applicarsi l'IVA con l'aliquota del 4 per cento, ai sensi del citato n. 41-ter della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Quesito 3

Con circolare del 7 aprile 2000 n. 71/E è stato chiarito che l'aliquota IVA del 10 per cento di cui all'articolo 7, comma 1, lettera b), della legge n. 488 del 1999, è applicabile anche *"alle prestazioni di manutenzione obbligatoria, previste per gli impianti elevatori e per quelli di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità, compresa la sostituzione delle parti di ricambio (...) in caso di usura, a fronte delle quali vengono corrisposti canoni annui"*.

Tale orientamento di prassi è stato confermato con la risoluzione del 4 marzo 2013, n. 15/E secondo cui *"la revisione periodica obbligatoria degli impianti di riscaldamento condominiali o ad uso esclusivo, installati in fabbricati*

a prevalente destinazione abitativa privata, ed il controllo delle emissioni degli stessi, in quanto riconducibili nell'alveo degli interventi di manutenzione ordinaria, costituiscono prestazioni di servizi soggette ad IVA con aliquota del 10 per cento".

Ciò posto, con riferimento al caso di specie, si evidenzia che le verifiche periodiche su ascensori e montacarichi, previste dall'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 30 aprile 1999, n. 162 (*"Regolamento recante norme per l'attuazione della direttiva 2014/33/UE, relativa agli ascensori ed ai componenti di sicurezza degli ascensori, nonché per l'esercizio degli ascensori"*) rispondono all'esigenza di garantire la piena funzionalità di detti impianti installati in condomini o aziende e possono essere eseguite anche da organismi di certificazione notificati.

Il comma 2 dello stesso articolo 13 del d.P.R. n. 162 del 1999 stabilisce che *"le operazioni di verifica periodica sono dirette ad accertare se le parti dalle quali dipende la sicurezza di esercizio dell'impianto sono in condizioni di efficienza, se i dispositivi di sicurezza funzionano regolarmente e se è stato ottemperato alle prescrizioni eventualmente impartite in precedenti verifiche"*.

La verifica straordinaria di cui all'articolo 14 del d.P.R. n. 162 del 1999 è eseguita dai medesimi soggetti già abilitati per le verifiche periodiche ed è tesa, in sostanza, all'accertamento della rimozione delle cause che hanno determinato l'eventuale esito negativo della verifica periodica.

Entrambi i tipi di verifica risultano, pertanto, obbligatori per legge e hanno ad oggetto la medesima prestazione di accertamento della funzionalità e sicurezza dell'impianto.

Alla luce della prassi sopra richiamata, si ritiene, quindi, che le verifiche di cui agli articoli 13 e 14 del d.P.R. n. 162 del 1999, relative agli impianti elevatori installati in fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata, debbano essere assoggettate ad IVA con l'applicazione dell'aliquota del 10 per cento, in quanto riconducibili nell'ambito degli interventi di manutenzione ordinaria.

Quesito 4

Con riguardo ai servizi relativi alla disponibilità dell'impresa di manutenzione a garantire l'intervento anche nelle ore festive e notturne, nonché quelli relativi alla fornitura in comodato d'uso di una *sim card* per il collegamento telefonico dei dispositivi di telesoccorso installati negli impianti, si osserva che tali servizi non sono riconducibili a prestazioni di manutenzione obbligatoria. Si tratta, infatti, di servizi eventuali e ulteriori rispetto a quelli che formano oggetto del contratto di manutenzione ordinaria degli ascensori.

I predetti servizi, pertanto, non costituenti manutenzione ordinaria degli ascensori non sono assoggettabili ad IVA con l'applicazione dell'aliquota agevolata ai sensi del citato articolo 7, comma 1, lettera b), della legge n. 488 del 1999.

Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore (quesiti 3 e 4)

Ai sensi dell'articolo 25-ter, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, *“il condominio quale sostituto di imposta opera all'atto del pagamento una ritenuta del 4 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dal percipiente, con obbligo di rivalsa, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa”*.

Il comma 2 della medesima previsione stabilisce che *“la ritenuta di cui al comma 1 è operata anche se i corrispettivi sono qualificabili come redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera i), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917”*.

Al riguardo, con la circolare del 7 febbraio 2007, n. 7/E, al paragrafo 3, è stato precisato che la disposizione normativa in questione *“trova applicazione per le prestazioni convenute nei contratti d'opera in generale e, in particolare, nei contratti che comportano l'assunzione, nei confronti del committente, di*

un'obbligazione avente ad oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o servizio, nonché l'assunzione diretta, da parte del prestatore d'opera, del rischio connesso con l'attività, svolta senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente”.

In particolare, sempre secondo i chiarimenti forniti dal citato documento di prassi, devono ritenersi assoggettate a ritenuta, a titolo esemplificativo, *“le prestazioni eseguite per interventi di manutenzione o ristrutturazione dell'edificio condominiale e degli impianti elettrici o idraulici, ovvero per l'esecuzione di attività di pulizia, manutenzione di caldaie, ascensori, giardini, piscine e altre parti comuni dell'edificio.*

Sono, per contro, esclusi dall'applicazione della ritenuta in commento i corrispettivi previsti in base a contratti diversi da quelli di opera, quali ad esempio i contratti di somministrazione di energia elettrica, acqua, gas e simili, di assicurazione, di trasporto e di deposito”.

Alla luce dell'orientamento interpretativo sopra richiamato, quindi, in relazione ai quesiti posti dall'Associazione, si ritiene che:

- i corrispettivi relativi alle verifiche di cui agli articoli 13 e 14 del d.P.R. n. 162 del 1999, relative agli impianti elevatori installati in fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata debbano essere assoggettati alla ritenuta del 4 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito, ai sensi del citato articolo 25-ter, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, in quanto relativi ad interventi di manutenzione o ristrutturazione dell'edificio condominiale;
- i corrispettivi relativi alla disponibilità dell'impresa di manutenzione a garantire l'intervento anche nelle ore festive e notturne, nonché quelli relativi alla concessione in comodato di una *sim card* atta a garantire il collegamento telefonico dei dispositivi di telesoccorso, non siano soggetti a ritenuta d'acconto, atteso che tali somme non sono corrisposte in relazione ad interventi di manutenzione o ristrutturazione dell'edificio condominiale ma

costituiscono il controvalore di ulteriori ed eventuali obbligazioni assunte dall'impresa che cura la manutenzione.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)