

Risposta n. 304/2025

OGGETTO: Trattamento IVA cessione case prefabbricate modulari "chiavi in mano" a un cliente italiano, non soggetto passivo

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

QUESITO

Alfa (di seguito, "Società" o "Istante") rappresenta di essere un soggetto passivo IVA registrato in uno Stato Membro dell'UE, di aderire al regime *One Stop Shop* (OSS) e di svolgere l'attività di produzione di case a telaio e di case modulari prefabbricate.

La Società riferisce altresì di vendere tali prodotti a persone fisiche, non soggetti passivi IVA, residenti in Italia, i quali chiedono l'applicazione delle aliquote IVA agevolate del 4 e del 10 per cento.

Al riguardo, l'Istante fa presente di aver già interpellato questa Agenzia per chiedere chiarimenti sul trattamento IVA delle cessioni di case prefabbricate a telaio,

mentre il presente interpello riguarda un'altra tipologia di case, cioè le case prefabbricate modulari.

La Società chiarisce che una casa modulare, a differenza di una casa a telaio, *"è un prodotto completamente finito: al suo interno sono installati impianti elettrici, idrici, fognari, ventilazione e tutti i lavori di costruzione e finitura vengono eseguiti direttamente presso lo stabilimento di produzione"*. Le case modulari sono, dunque, *"completamente pronte per essere abitate"*.

In merito alla descritta fattispecie, l'Istante chiede:

- 1) se sia possibile assoggettare la cessione di una casa modulare alle aliquote ridotte del 4 per cento e del 10 per cento a seguito del rilascio, da parte del cliente, di una dichiarazione in cui attesta il possesso dei requisiti per l'applicazione di dette aliquote; **(primo quesito);**
- 2) se occorra registrare le relative fatture di vendita presso l'Agenzia delle Entrate o altro ente in Italia **(secondo quesito);**
- 3) quali sono le conseguenze in cui incorre nell'ipotesi di applicazione dell'aliquota agevolata sulla base di una dichiarazione/attestazione del cliente rivelatasi falsa **(terzo quesito).**

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere della Società, le aliquote agevolate sono applicabili sulla base della dichiarazione resa dal cliente. Pertanto, ritiene di essere tenuta ai seguenti adempimenti:

- 1) emissione della fattura per l'intero importo della casa prefabbricata, con applicazione dell'aliquota IVA indicata nell'attestazione del cliente;

- 2) registrazione della stessa mediante il sistema di dichiarazione elettronica (OSS) nello Stato UE in cui è stabilito;
- 3) indicazione della transazione nella Dichiarazione IVA tramite il sistema OSS come operazione effettuata in Italia;
- 4) versamento dell'IVA ricevuta a saldo della fattura nel suo proprio Stato di stabilimento, che poi trasferirà l'IVA all'Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso sulla base degli elementi rappresentati dall'Istante, qui assunti acriticamente per come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità. Su questi e su qualunque altra valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentati dalla Società e riscontrabili nell'eventuale sede di accertamento resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Con un precedente interpello l'Istante ha chiesto a questa Agenzia di conoscere il corretto trattamento IVA della cessione di un proprio prodotto. Tuttavia, contrariamente a quanto affermato nella presente istanza, tale prodotto era stato genericamente definito dalla Società come "*case prefabbricate*", senza alcun riferimento né alle "*case a telaio*", né a un'eventuale distinzione tra queste e le cc.dd. "*case modulari*" (cfr. risposta n. 246 pubblicata il 5 dicembre 2024).

In questa sede, l'Istante afferma di vendere "*case modulari pronte per essere abitate*" a persone fisiche non soggetti passivi IVA, residenti in Italia, senza specificare se provvede direttamente a instalarle in Italia oppure se a ciò provvede un altro soggetto, previamente dallo stesso incaricato. Né tantomeno precisa se alla base di questa fornitura

c'è un contratto di appalto, stipulato tra la Società e il cliente. L'Istante si limita a dichiarare che "*l'installazione della casa in loco e il collegamento degli impianti (elettrico, idrico e fognario) richiedono fino a tre giorni*".

La documentazione allegata non risulta pertinente ai quesiti posti e, pertanto, il seguente parere è reso in termini di principi generali e nell'ulteriore presupposto che le case modulari rispettino i requisiti previsti dalla normativa italiana di settore, ivi compresa quella in materia di edilizia abitativa, il cui riscontro esula dalle competenze di questa Agenzia.

Con riferimento alle cessioni di case prefabbricate, la scrivente ha già chiarito che l'aliquota IVA agevolata del 4 per cento o del 10 per cento si applica quando l'operazione ha per oggetto una casa costruita e completa, cioè idonea ad essere destinata all'uso abitativo, sulla base di un contratto di appalto, stipulato tra l'impresa costruttrice e il cliente. Al contrario, non è assoggettabile ad aliquota ridotta il mero acquisto dei singoli pezzi della casa prefabbricata, fatti montare e mettere in opera dalla stessa impresa che li produce o da terzi (cfr. risposta ad interpello n. 246 del 2024 e Risoluzione Ministeriale 503351 del 12 marzo 1974).

Dal sito internet della Società risulta che:

- le "*case modulari*", oggetto del presente interpello, sono "*case mobili in legno chiavi in mano che uniscono design, autonomia e affidabilità*" utilizzabili "*come una dimora con la qualità di un'abitazione permanente. Un investimento perfetto, adatto a vivere tutto l'anno*";
- a seconda dell'ubicazione prescelta dal cliente, "*la consegna richiederà 2-4 giorni e sarà effettuata dagli autisti più esperti*";

- la casa modulare sarà poi "posizionata sulle fondamenta preparate....In genere,utilizzando una gru da cantiere per carichi pesanti. Una volta completata la costruzione, la casa può essere collegata a tutti i sistemi esterni", operazione che non richiede normalmente più di 2 giorni.

Nell'istanza è altresì precisato che l'Istante "*dopo aver ricevuto il pagamento dalla persona fisica... spedisce la casa modulare prodotta al cliente*".

Da tali informazioni è possibile desumere che il cliente sta acquistando una casa "chiavi in mano", che sceglie tra vari modelli a catalogo, costruita e completa, sia pure con pezzi prodotti dalla Società, funzionante e pronta per essere abitata, il che presuppone la previa installazione della stessa sul suolo e il collegamento agli impianti ivi presenti, effettuati dall'Istante.

Tali caratteristiche inducono a ritenere che la casa modulare in questione sia un bene immobile ai sensi dell'articolo 13-ter, lettera b), del Regolamento di esecuzione UE n. 282/2011 del Consiglio del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della Direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto, nel senso chiarito dalle relative Note esplicative (*i.e.* Note esplicative della Commissione Europea relative al Regolamento di esecuzione UE n. 1042/2013 del Consiglio, in seguito "Note esplicative").

Ai sensi del citato articolo 13-ter, lettera b,) «*Ai fini dell'applicazione della direttiva 2006/112/CE, sono considerati «beni immobili»:*

(...)

b) qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimovibile...».

Le Note esplicative, al paragrafo 2.2.2. chiariscono che:

1. "64. *Un fabbricato può essere definito come una struttura (eretta dall'uomo) con un tetto e dei muri, come una casa o una fabbrica*";
2. "68. *Conformemente a quanto disposto all'articolo 12, paragrafo 2, della direttiva IVA, si considera "fabbricato" qualsiasi costruzione incorporata al suolo.*
69. *Pertanto, che un fabbricato sia completo o no (ad esempio, quando non ha la copertura o le finestre, come i monumenti antichi) rientra ancora nell'ambito di applicazione dell'articolo 13 ter, lettera b), purché eretto sul suolo o ad esso incorporato. Lo stesso dicasi nel caso di fabbricati in corso di costruzione; essi diventano beni immobili man mano che i lavori di costruzione proseguono e la struttura viene eretta sul suolo o ad esso incorporata. Anche se non è ancora abitabile o idonea allo scopo, tale costruzione deve essere considerata come un bene immobile. (...)*
71. *La mancanza di elementi che completano o sono in dotazione al fabbricato o all'edificio e che li rendono abitabili o idonei allo scopo non impedisce che tali costruzioni siano considerate beni immobili*";
3. "73. *Il rispetto della condizione "eretto sul suolo o ad esso incorporato"* inevitabilmente comporta che si faccia riferimento alla condizione che prevede che la struttura sia incorporata in modo tale da "non poter essere agevolmente smontabile né agevolmente rimovibile". Al riguardo, "74. ...potrebbero sorgere dubbi in situazioni in cui sia opinabile la natura del fabbricato o dell'edificio o il tipo di mezzi usati per

incorporarlo al suolo. Una casa galleggiante utilizzata come ristorante-discoteca nelle circostanze indicate nella causa Leichenich o edifici realizzati con parti prefabbricate destinate a essere rimosse e successivamente riutilizzate su un altro terreno come indicato nella causa Maierhofer sono particolarmente indicativi al riguardo. (...)

77. *Dalla giurisprudenza costante della CGUE si evince che non è necessario che una costruzione sia indissolubilmente incorporata al suolo per essere considerata un immobile. Ciò che occorre verificare è se i mezzi finalizzati ad immobilizzare la costruzione non possano essere rimossi facilmente, vale a dire senza sforzi e senza affrontare costi non trascurabili.*

78. *In taluni casi, quando si intende utilizzarli come sedi permanenti, i beni che sono per loro stessa natura mobili (ad es., le case prefabbricate...), potrebbero essere fissati al suolo in modo tale da immobilizzare effettivamente tali costruzioni. Pertanto, anche se in linea di principio esse potrebbero essere successivamente rimosse in virtù della loro natura "mobile", devono essere considerate come beni immobili in quanto la costruzione immobilizzata non è facilmente smontabile o spostabile... (n.d.r. enfasi aggiunta)".*

Le medesime Note esplicative precisano altresì che "79. Il riferimento a "facilmente smontabile o spostabile" potrebbe creare talune difficoltà pratiche, in quanto l'avverbio "facilmente" può essere un concetto piuttosto soggettivo e aspecifico e può, in talune circostanze, comportare un'analisi caso per caso.

80. *Tuttavia, in linea con il concetto fisico ("senza sforzi") e quello economico ("senza affrontare costi non trascurabili") indicati dalla CGUE nella valutazione di questo aspetto, si potranno recepire i seguenti criteri oggettivi:*

- *l'esigenza di avvalersi di competenze professionali - con riguardo a utensili, attrezzature, conoscenze, ecc. necessari per smontare o spostare effettivamente il fabbricato o l'edificio, inclusi gli strumenti necessari per smontare o spostare gli stessi (tramite una gru, un rimorchio, un camion ecc.);*
(...)...".

Nel caso in esame, l'intenzione di utilizzare la casa modulare come sede (*rectius*, abitazione) permanente assume carattere preminente quando il cliente chiede l'applicazione dell'aliquota IVA al 4 per cento perché di fatto rappresenta il presupposto per le c.d. agevolazioni prima casa. Fermo restando che in ogni caso le operazioni di smontaggio, al pari di quelle di installazione/ancoraggio al suolo, della casa modulare richiedono l'impiego di "*gru, un rimorchio, un camion ecc.*" , oltre a personale qualificato, e pertanto non può essere considerata "*facilmente smontabile o spostabile*", nel senso prima chiarito.

Con riferimento dunque al **primo quesito**, alla luce di quanto sopra esposto, si ritiene che le case modulari in commento siano dei beni immobili, la cui cessione rientra nel regime naturale dell'esenzione IVA di cui all'articolo 10, primo comma, n. 8-bis) del Decreto IVA.

Tale cessione è soggetta al regime di imponibilità solo se la Società ha le caratteristiche per essere considerata impresa costruttrice nel senso chiarito dalla circolare n. 22/E del 2013: in questa ipotesi, ricorrendone le condizioni, può allora applicare le aliquote agevolate IVA del 4 per cento o del 10 per cento di cui rispettivamente al n. 21), Parte II, della Tabella A, allegata al Decreto IVA, e

n.127-*undecies*, Parte III, della medesima Tabella (per dettagli cfr. circolare 28 giugno 2013, n. 22/E e prassi ivi richiamata).

Resta fermo per le case modulari l'obbligo di censimento presso il catasto fabbricati, secondo quanto stabilito dall'articolo 2, comma 3 del decreto del Ministro delle finanze del 02/01/1998, n. 28, recante il "*Regolamento recante norme in tema di costituzione del catasto dei fabbricati e modalità di produzione ed adeguamento della nuova cartografia catastale*", ai sensi del quale «*Sono considerate unità immobiliari (da censire al catasto dei fabbricati, n.d.r.) anche le costruzioni ovvero porzioni di esse, ancorate o fisse al suolo, di qualunque materiale costituite, nonché gli edifici sospesi o galleggianti, stabilmente assicurati al suolo, purché risultino verificate le condizioni funzionali e reddituali di cui al comma 1. Del pari sono considerate unità immobiliari i manufatti prefabbricati ancorché semplicemente appoggiati al suolo, quando siano stabili nel tempo e presentino autonomia funzionale e reddituale*

In merito al **secondo quesito**, trattandosi di beni immobili, la Società non può avvalersi del sistema OSS, essendo quest'ultimo riservato alle vendite a distanza di beni mobili, in conformità alle disposizioni degli articoli 74-*sexies* del Decreto IVA e 38-bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331. L'Istante è pertanto tenuto ad assolvere i relativi adempimenti IVA ricorrendo all'identificazione diretta, ai sensi dell'articolo 35-*ter* del Decreto IVA, oppure alla nomina di un rappresentante fiscale ex articolo 17, terzo comma, del citato decreto.

In merito al **terzo quesito**, in caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto da parte dell'acquirente, si applicano le disposizioni di cui alla nota II-*bis*, articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, approvato con decreto del Presidente della

Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. In particolare, il comma 4 della nota II-*bis* richiamata prevede che «*In caso di dichiarazione mendace ... se si tratta di cessioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui sono stati registrati i relativi atti deve recuperare nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta calcolata in base all'aliquota applicabile in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione dell'aliquota agevolata, nonché irrogare la sanzione amministrativa, pari al 30 per cento della differenza medesima. Sono dovuti gli interessi di mora di cui al comma 4 dell'articolo 55 del presente testo unico.*». Nessuna sanzione è dunque prevista in capo alla Società.

**IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)**