Direzione Regionale della Lombardia

Settore Persone fisiche, lavoratori autonomi,
imprese minori ed enti non commerciali
Ufficio Consulenza - Reparto 2

[redacted]

OGGETTO: ***Risposta***
Interpello n. 904–986/2026
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
[redacted]
Istanza presentata il 12/08/2026
Scadenza dei termini per la risposta il 30/11/2026

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante svolge un'attività identificata con codice ATECO 86.23.00 ("Attività odontoiatriche") e gestisce uno studio odontoiatrico attualmente oggetto di un intervento di ristrutturazione edilizia ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

Nell'ambito di tale intervento, la Società ha sottoscritto un contratto di fornitura con l'azienda [redacted] per l'acquisto di apparecchiature sanitarie e arredi tecnici.

La fornitura comprende quattro riuniti odontoiatrici (poltrone tecniche), un compressore d'aria specifico, tre apparecchi radiografici murali e sgabelli per operatore e assistente.

Sotto il profilo tecnico, i riuniti e i radiografici murali non sono semplicemente appoggiati ai locali, ma richiedono un collegamento permanente e strutturale all'impianto idraulico, elettrico e di aspirazione dello studio, oltre alla realizzazione di opere murarie specifiche e schermature radiologiche per i sistemi radiogeni; l'installazione di tali macchinari richiede l'esecuzione di lavori edili specifici, quali ancoraggi a pavimento, tracce impiantistiche e rinforzi strutturali, senza i quali gli stessi non potrebbero essere utilizzati in sicurezza.

Il fornitore ha manifestato l'intenzione di applicare l'aliquota IVA ordinaria del 22 per cento, ritenendo non sussistente una piena tutela nel procedere con l'aliquota agevolata.

L'istante, di contro, ritiene che parte della fornitura possa beneficiare dell'aliquota ridotta in virtù del nesso funzionale con le opere edilizie in corso. Tutto ciò premesso, l'istante chiede di conoscere se, alla luce della descrizione che segue, la fornitura dei riuniti odontoiatrici, dei radiografici murali e del compressore possa essere assoggettata all'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi del n. 127-terdecies della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 633 del 1972, in quanto qualificabile come cessione di beni finiti inseriti in un intervento di ristrutturazione

edilizia documentato; se sia sufficiente, ai fini della regolarità fiscale del fornitore, l'acquisizione di una dichiarazione scritta dell'istante che attesti la destinazione dei beni all'intervento agevolato unitamente alla documentazione tecnica che ne provi l'integrazione strutturale; e se debbano, invece, essere assoggettati all'aliquota ordinaria del 22 per cento i soli beni aventi natura di arredo mobile o accessori privi di collegamento strutturale, quali gli sgabelli.

Tutto ciò premesso, chiede conferma se, alla luce della descrizione sopra esposta:
1. La fornitura dei riuniti odontoiatrici, dei radiografici murali e del compressore possa essere assoggettata all'aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi del n. 127-terdecies della Tabella A, parte III, decreto del Presidente della Repubblica 633 del 1972, in quanto qualificabili come "beni finiti" inseriti in un intervento di ristrutturazione edilizia documentato.

2. Sia sufficiente, ai fini della regolarità fiscale del fornitore, l'acquisizione di una dichiarazione scritta dell'istante che attesti la destinazione dei beni all'intervento agevolato unitamente alla documentazione tecnica che ne provi l'integrazione strutturale.

3. Debbano, invece, essere assoggettati all'aliquota ordinaria del 22 per cento i soli beni aventi natura di arredo mobile o accessori privi di collegamento strutturale (quali gli sgabelli).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, richiamata la normativa e la prassi di riferimento, ritiene, con approccio prudente, che il beneficio dell'aliquota ridotta al 10 per cento spetti per la cessione di quei

beni che assumono la natura di beni finiti strutturalmente e funzionalmente incorporati nell'immobile. Nello specifico:

- Per i radiografici murali, l'analogia con la Risposta n. 636/2021 appare evidente, trattandosi di strumentazione diagnostica che richiede ancoraggi portanti e schermature.

- Per i riuniti odontoiatrici e il compressore, si ritiene che ricorrano i requisiti di individualità e necessità di opere impiantistiche pesanti (idrauliche ed elettriche) tipiche della nozione di "bene finito" che concorre alla realizzazione dell'organismo edilizio destinato a clinica.

- Per gli sgabelli e gli arredi non fissi, si concorda sull'applicazione dell'IVA al 22 per cento, trattandosi di meri arredi mobili.

La tesi appare fondata sulla sussistenza del nesso funzionale e strutturale tra i beni e l'intervento di ristrutturazione edilizia in corso (art. 3, lett. d, decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001), ferma restando la responsabilità dell'istante nel rilasciare idonea dichiarazione al fornitore.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con il presente interpello l'istante chiede chiarimenti in relazione all'applicazione dell'aliquota IVA agevolata del 10 per cento, ai sensi del n.127-terdecies), Parte III, della Tabella A, allegata al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito Decreto IVA), alla fornitura di n. 4 riuniti odontoiatrici (poltrone tecniche), n. 1 compressore d'aria specifico, n. 3 apparecchi radiografici murali e sgabelli per operatore e assistente nell'ambito di un intervento di ristrutturazione edilizia.

Si precisa, preliminarmente, che esulano dalle prerogative proprie dell'istituto dell'interpello le valutazioni che rappresentano accertamenti di fatto o di tipo tecnico (cfr. Circolare n. 9/E del 1° aprile 2016).

Tanto premesso, il n. 127-terdecies) della Parte III, Tabella A, del Decreto IVA prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento alla cessione dei "beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti 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".

In relazione alla definizione di "beni finiti", ai fini che qui ci occupano, si richiamano i chiarimenti forniti con la Circolare Ministeriale n. 1/E del 2 marzo 1994, paragrafo 8, secondo cui per "beni finiti cui si applicano le aliquote IVA agevolate si intendono quelli che anche successivamente al loro impiego nella costruzione o nell'intervento di recupero non perdono la loro individualità, pur incorporandosi nell'immobile [...]. Sono da considerare beni finiti a titolo esemplificativo, gli ascensori, i montacarichi, gli infissi, i sanitari, i prodotti per gli impianti idrici, elettrici, a gas eccetera [...]".

Si fa rilevare che, dalla lettura del chiarimento, si evince che non esiste, dunque, un'elencazione tassativa dei beni finiti.

Come evidenziato dalla Risposta n. 636 pubblicata in data 30 settembre 2021, "Seppur non esista una elencazione tassativa di "bene finito", è possibile comunque individuare le caratteristiche necessarie affinché un bene possa essere definito tale; devono, in particolare, ricorrere le seguenti condizioni:

- la funzionalità del bene rispetto alla costruzione/ristrutturazione dell'opera principale (essere utile ai fini del completamento dell'opera);

- l'essere il bene stesso parte integrante dell'infrastruttura/edificio, anche se indipendente da esso (il bene, cioè, deve incorporarsi nei fabbricati, senza perdere la propria individualità, costituendone elemento strutturale come espressamente riconosciuto dalla Risoluzione Ministeriale n. 550439 del 06/12/1989);

- la necessità di consistenti lavori edili specifici per la sua installazione (cfr. Risoluzione Ministeriale n. 550439 del 06/12/1989)".

Alla luce del quadro sopra delineato, si può concludere che alla fornitura oggetto della presente istanza sia possibile applicare l'aliquota IVA nella misura del 10 per cento, ai sensi del n. 127-terdecies, Tabella A, parte III, del Decreto IVA purché:

- i riuniti odontoiatrici (poltrone tecniche), il compressore d'aria specifico, gli apparecchi radiografici murali siano incorporati strutturalmente e funzionalmente nell'edificio in cui sono installati, ossia siano qualificabili come "beni finiti" nel senso e nei termini descritti dalla prassi citata;

- la loro installazione richieda l'esecuzione sugli immobili di lavori edili qualificabili come interventi di restauro e di risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, ristrutturazione urbanistica, la cui classificazione non compete all'Amministrazione finanziaria.

Ciò posto, con specifico riferimento alla fornitura in argomento, stando a quanto rappresentato dall'istante:

1. la fornitura avviene nell'ambito di un contratto di appalto avente ad oggetto un intervento di ristrutturazione edilizia;

2. "sotto il profilo tecnico, i riuniti e i radiografici murali non sono semplicemente appoggiati ai locali, ma richiedono un collegamento permanente e strutturale all'impianto idraulico, elettrico e di aspirazione dello studio, oltre alla realizzazione di opere murarie specifiche e schermature radiologiche per i sistemi radiogeni; l'installazione di tali macchinari richiede l'esecuzione di lavori edili specifici, quali ancoraggi a pavimento, tracce impiantistiche e rinforzi strutturali, senza i quali gli stessi non potrebbero essere utilizzati in sicurezza".

3. Anche il compressore necessita di opere impiantistiche pesanti (idrauliche ed elettriche).

Inoltre, l'allegata relazione tecnica del progettista sull'incorporazione strutturale e funzionale dei beni nell'organismo edilizio descrive, al paragrafo 5, le opere necessarie alla loro installazione, le modalità di vincolo con l'immobile e le conseguenze della loro eventuale rimozione.

In particolare, per i riuniti odontoiatrici (rif. A) sono previste opere edili e impiantistiche, tra cui scassi e tracce per il passaggio delle utenze, collegamenti permanenti agli impianti e ancoraggi alla struttura dell'immobile, specificamente realizzati in funzione delle apparecchiature e del loro posizionamento. La loro rimozione comporterebbe interventi sulla pavimentazione, sugli impianti e sulle relative postazioni. Analogamente, gli apparecchi radiografici murali (rif. C) richiedono rinforzi delle strutture di ancoraggio, schermature radioprotettive e specifici impianti e dispositivi di sicurezza, progettati in funzione delle singole apparecchiature e con esse tecnicamente inscindibili. Per il compressore d'aria medicale (rif. B) sono invece necessari un locale tecnico dedicato, opere di insonorizzazione e ventilazione, un basamento

con ancoraggio e una rete fissa di distribuzione dell'aria compressa incorporata nell'immobile, sicché la rimozione della macchina richiederebbe interventi sulle opere che la ospitano e sulla relativa rete. Nel paragrafo 7, il progettista conclude che i beni sopra elencati, pur mantenendo la propria individualità, autonomia funzionale e specifica destinazione, risultano stabilmente incorporati nell'organismo edilizio mediante vincoli strutturali e/o impiantistici, attraverso opere specificamente progettate e necessarie alla loro installazione e al loro utilizzo in sicurezza. La loro rimozione comporterebbe un significativo danneggiamento dell'immobile e l'inutilizzabilità delle porzioni appositamente realizzate. Sussisterebbe, pertanto, un nesso funzionale, tecnico e cronologico diretto tra tali beni e l'intervento di ristrutturazione edilizia, del quale costituiscono elemento di completamento necessario.

Gli sgabelli e gli arredi mobili (rif. D) sono, per contro, privi di collegamenti fissi agli impianti o alle strutture e possono essere asportati o sostituiti senza incidere sulle opere edili.

Le attestazioni sono rese dal tecnico sotto il profilo esclusivamente tecnico-costruttivo, ai sensi degli artt. 47 e 76 del D.P.R. 445/2000.

Alla luce di quanto rappresentato dall'istante e della documentazione tecnica prodotta, si ritiene che i riuniti odontoiatrici e gli apparecchi radiografici murali, per le specifiche modalità di installazione descritte, presentino le caratteristiche proprie dei "beni finiti", in quanto funzionali alla realizzazione dell'intervento, incorporati strutturalmente e funzionalmente nell'organismo edilizio e la cui installazione richiede l'esecuzione di specifiche opere edili e impiantistiche.

Con riferimento al compressore d'aria medicale, si ritiene che, sulla base degli elementi rappresentati e della relazione tecnica allegata, la relativa installazione, per le caratteristiche del locale tecnico dedicato, del basamento, dei sistemi di ancoraggio e, soprattutto, della rete fissa di distribuzione dell'aria compressa incorporata nelle murature e nei solai, presenti elementi idonei a ricondurre il bene nell'ambito dei "beni finiti", fermo restando che tale qualificazione presuppone l'effettiva realizzazione delle opere e delle modalità di integrazione strutturale e funzionale rappresentate dall'istante.

Diversamente, gli sgabelli destinati all'operatore e all'assistente, in quanto elementi di arredo mobile, privi di collegamenti fissi agli impianti e alle strutture dell'immobile e liberamente asportabili senza incidenza sulle opere edilizie, non presentano le caratteristiche proprie dei "beni finiti" e, pertanto, non possono beneficiare dell'aliquota IVA agevolata del 10 per cento, dovendo essere assoggettati all'aliquota ordinaria.

Con riferimento, infine, alla documentazione necessaria ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA agevolata, si ritiene che il fornitore possa acquisire, a supporto dell'applicazione dell'aliquota del 10 per cento, una dichiarazione scritta dell'istante attestante la destinazione dei beni alla realizzazione dell'intervento agevolato, unitamente alla documentazione tecnica idonea a comprovare la loro integrazione strutturale e funzionale nell'immobile oggetto dell'intervento.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi rappresentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

I documenti citati sono consultabili sul sito internet www.agenziantrate.gov.it.

Firma su delega (prot. n. 123952 del 1 ottobre 2026) della DIRETTRICE REGIONALE Danila D'Eramo

LA CAPO UFFICIO
Paola Alfieri
(firmato digitalmente)