

## ***Aliquota IVA delle operazioni complesse con prezzo unico***

di **Marco Peirolo**

Convegno di aggiornamento

### **Dichiarazione Iva 2026: novità e casi operativi**

Scopri di più

Dall'art. 1, par. 2, Direttiva 2006/112/CE, si desume che, **ai fini IVA**, ciascuna cessione di beni o prestazione di servizi deve essere **normalmente considerata distinta e indipendente**.

Di conseguenza, un'operazione economica che **comprenda più elementi** deve considerarsi costituita da **diverse cessioni e/o prestazioni distinte e indipendenti**, da valutare separatamente dal punto di vista dell'IVA.

L'applicazione del **medesimo regime IVA** a tutti gli elementi che configurano l'operazione economica è possibile solo in presenza di un'**operazione complessa** la cui **sussistenza implica**, in particolare, che le **cessioni e/o prestazioni formalmente distinte**, che potrebbero essere eseguite separatamente dando luogo a una differente imposizione, **non sono tra loro indipendenti**.

In base all'orientamento espresso dalla giurisprudenza comunitaria, ripresa anche dalla prassi amministrativa, **questa circostanza si verifica quando**:

- **2 o più elementi o atti forniti dal soggetto passivo** sono così strettamente collegati da formare, oggettivamente, un'**unica operazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale**; oppure
- **1 o più prestazioni costituiscono la prestazione principale**, mentre l'altra o le altre **prestazioni costituiscono una prestazione accessoria o più prestazioni accessorie** cui si applica la stessa disciplina IVA della prestazione principale.

Al fine di stabilire se le prestazioni fornite costituiscano più **prestazioni indipendenti o una prestazione unica**, occorre, da un lato, individuare **gli elementi caratteristici** dell'operazione complessa e, dall'altro, **tenere conto dell'obiettivo economico** di tale operazione.

Nell'ambito delle operazioni complesse per le quali sia pattuito un corrispettivo unico si pone il problema di stabilire quale sia l'**aliquota IVA applicabile**.

Nella [risoluzione n. 142/E/1999](#), l'Amministrazione finanziaria ha precisato che alle prestazioni di cui trattasi è applicabile l'IVA con l'**aliquota massima prevista per le prestazioni ricomprese nella fattispecie negoziale**.

In sostanza, tale documento di prassi ha chiarito che, in **presenza di più operazioni**, per le quali sia pattuito un **corrispettivo unico**, deve aversi riguardo **all'aliquota IVA più alta tra quelle previste per i beni/servizi ceduti/resi, a prescindere dall'eventuale prevalenza dei beni/servizi ad aliquota inferiore**.

Tale posizione è stata confermata dalla [risoluzione n. 111/E/2004](#), con la quale l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in base a un consolidato principio di carattere generale, implicito nella disciplina IVA, se, a fronte di prestazioni per le quali **sono previste diverse aliquote**, viene richiesto e fatturato un corrispettivo indistinto, **prevale in ogni caso l'aliquota maggiore**.

Nello stesso senso anche la [risposta a interpello n. 35/E/2022](#), con la quale l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che l'operazione presa in considerazione **deve essere assoggettata a IVA con applicazione dell'aliquota nella misura del 10%**, vale a dire con l'**aliquota più elevata tra quelle astrattamente applicabili agli ingredienti che compongono la confezione**, specificando che tale soluzione presuppone, in ogni caso, che gli ingredienti siano riconducibili ai prodotti tassativamente elencati nelle [Parti II, II-bis e III della Tabella A, allegata al D.P.R. n. 633/1972](#).

Una diversa indicazione è stata, invece, resa con la [risoluzione n. 51/E/2019](#), secondo cui la presenza, nella stessa confezione, di erbe aromatiche assoggettate ad aliquote differenti - per le quali **non sia possibile riscontrare una predominanza che conferisca il "carattere essenziale"** all'operazione - comporta l'assoggettamento dell'intera confezione **all'aliquota IVA più elevata** e, in particolare, secondo la [risoluzione n. 56/E/2017](#), all'aliquota ordinaria, qualora nella confezione **vi sia anche la presenza di erbe la cui cessione sia assoggettata a tale aliquota**.

A ben vedere, l'Amministrazione finanziaria è allineata alla posizione della giurisprudenza comunitaria nel ritenere che alla prestazione considerata come unica debba applicarsi una sola aliquota IVA, ma è da ritenere che quest'ultima dovrebbe essere individuata in funzione del **rapporto di prevalenza esistente tra gli elementi che compongono l'operazione economicamente unitaria**, anziché applicare, "a prescindere", l'aliquota più alta.

Nella sentenza di cui alla [causa C-463/16 del 18 gennaio 2018](#), la Corte ha affermato che la qualifica come "prestazione unica" di **un'operazione composta da più elementi implica l'applicazione della medesima aliquota IVA**. La facoltà, lasciata agli Stati membri, di assoggettare i diversi elementi che compongono **la prestazione unica a più aliquote IVA comporterebbe**, infatti, la **scomposizione artificiale di tale prestazione** e rischierebbe di alterare la funzionalità del sistema dell'IVA, in violazione della giurisprudenza che ha sancito tale principio.

Sempre secondo i giudici UE, la circostanza che sia **possibile identificare il prezzo**

**corrispondente a ciascun elemento** distinto che compone la prestazione unica **non è idonea a giustificare alcuna deroga** alla conclusione che precede, anche perché il principio di neutralità fiscale rischierebbe di essere compromesso, **poiché 2 prestazioni uniche**, composte da 2 o più elementi distinti, che sono, sotto tutti gli aspetti, simili, **potrebbero dover essere assoggettate**, secondo la predetta ipotesi, **ad aliquote IVA distinte applicabili ai suddetti elementi**, a seconda che sia o meno possibile identificare il prezzo corrispondente a tali diversi elementi.

Ritornando alle indicazioni della prassi amministrativa sopra richiamate, è vero che **le aliquote ridotte costituiscono un'eccezione** e devono essere applicate in modo restrittivo, ma c'è da chiedersi se sia effettivamente corretto prescindere dal rapporto di prevalenza tra i beni/servizi ceduti/resi a fronte di un corrispettivo unitario, in particolar modo quando **l'operatore sia in grado di supportare il suddetto rapporto di prevalenza sul piano probatorio**.

In effetti, la Corte di Cassazione, con l'[ord. n. 9661/2017](#), sembra smentire l'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria, laddove nel caso esaminato – relativo alla cessione di un **fabbricato unitariamente considerato avente prevalente destinazione strumentale** – viene confermata l'applicazione dell'**aliquota ordinaria**, ben potendosi quindi ritenere che **se la destinazione prevalente dell'immobile fosse stata abitativa si sarebbe concluso per l'applicazione dell'aliquota ridotta**.