# Studio AMATO

# PILLOLE 2018 04

# L'IVA IN EDILIZIA

## (per una corretta applicazione dell'Iva)

**004/2018**

**Settembre**

**SOMMARIO**


| | |
|---|---|
| **1.** | **Le tre condizioni per l'Iva ridotta per le cessioni dei beni** |
| **2.** | **Tabella delle aliquote Iva applicabili agli interventi** |
| **3.** | **Cessione di beni finiti** |
| **4.** | **Urbanizzazioni ed altri interventi agevolati** |
| **5.** | **Impianti solari termici e fotovoltaici** |
| **6.** | **Le prestazioni di servizi** |
| **7.** | **Le dichiarazioni di responsabilità** |




**STUDIO AMATO** – *guide operative interne*
**Consulenze Contenzioso e Revisioni contabili**
**00132 – Colle Prenestino – Via Pagani n. 107 – 0622424203(r.a.)**
**www.studioamatoroma.it e-mail: studiaoamatoroma@virgilio.it**

## 1. Le tre condizioni per l'Iva ridotta per le cessioni dei beni

Per quanto riguarda **le cessioni di beni**, **sono** sostanzialmente **tre** le condizioni che devono sussistere per poter applicare le aliquote IVA ridotte nell'edilizia nel pieno rispetto della normativa:

| | |
|---|---|
| **1.** | l'oggetto della cessione deve riguardare **beni "finiti"** (vedi avanti paragrafo 3.); |
| **2.** | i beni finiti devono essere utilizzati per uno degli interventi edilizi **agevolati** per i quali è prevista l'applicazione dell'**aliquota IVA ridotta 4% o 10%**; |
| **3.** | l'acquirente deve rilasciare una **dichiarazione di responsabilità** circa l'utilizzo dei beni finiti stessi; è inoltre opportuno che venga allegata la fotocopia del titolo abilitativo necessario per effettuare l'intervento edilizio (DIA, SCIA, Comunicazione Inizio Attività o Permesso di costruire). |

Naturalmente ad ogni cessione di beni **deve essere applicata l'aliquota vigente al momento dell'effettuazione dell'operazione** ex art. 6 D.P.R. 633/1972.

## 2. Tabella delle aliquote Iva applicabili agli interventi

| **Gli interventi di recupero edilizio<br>Fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata** | |
|---|---|
| Manutenzione ordinaria e straordinaria Lett. a/b, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001 | Contratti di appalto = **10%**<br>Contratti di subappalto = **22%**<br>Cessione beni finiti = **22%**<br>Cessione altri materiali = **22%** |
| Restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica Lett. c/d/f, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001 | Contratti di appalto = **10%**<br>Contratti di subappalto = **10%**<br>Cessione beni finiti = **10%**<br>Cessione altri materiali = **22%** |

| **Gli interventi di recupero edilizio<br>Altri edifici e immobili** | |
|---|---|
| Manutenzione ordinaria e straordinaria Lett. a/b, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001 | Edifici di edilizia residenziale pubblica: contratti di appalto e subappalto = **10%**<br>Cessione beni finiti = **22%**<br>Cessione altri materiali = **22%** |
| Restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica Lett. c/d/f, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001 | Contratti di appalto = **10%**<br>Contratti di subappalto = **10%**<br>Cessione beni finiti = **10%**<br>Cessione altri materiali = **22%** |


**STUDIO AMATO** – *guide operative interne*
**Consulenze Contenzioso e Revisioni contabili**
**00132 – Colle Prenestino – Via Pagani n. 107 – 0622424203(r.a.)**
**www.studioamatoroma.it e-mail: studiaoamatoroma@virgilio.it**

| Le nuove costruzioni | Cessione di beni finiti | Prestazioni di servizi (contratti di appalto e subappalto) |
|---|---|---|
| Costruzione casa non di lusso (se il committente **possiede i requisiti prima casa**). | **4%** | **4%** |
| Costruzione casa non di lusso (se il committente **non possiede i requisiti prima casa**). | **4%** | **10%** |
| Costruzione casa non di lusso (se il committente **è un'impresa** che effettua la costruzione **per la successiva vendita**). | **4%** | **4%** |
| Costruzione casa non di lusso (se il committente **è un'impresa** o ente **che non effettua** la costruzione per la successiva vendita). | **4%** | **10%** |
| Costruzioni **fabbricati rurali ad uso abitativo** (se ricorrono le condizioni previste da art. 9, D.L. 557/1993). | **4%** | **4%** |
| Costruzione **edifici assimilati** alle case di abitazione non di lusso (caserme, ospedali, case di cura, collegi, orfanotrofi, ecc...). | **10%** | **10%** |
| Costruzione uffici, negozi, alberghi. | **22%** | **22%** |
| Ampliamento casa non di lusso - se il committente **possiede i requisiti prima casa** | **4%** | **4%** |
| Ampliamento casa non di lusso - se il committente **non** possiede i requisiti prima casa | **4%** | **10%** |
| Completamento costruzione casa non di lusso - se il committente **possiede i requisiti prima casa**. | **4%** | **4%** |
| Completamento costruzione casa non di lusso - se il committente **non possiede** i requisiti prima casa. | **4%** | **10%** |
| Costruzione, ampliamento, completamento **casa di lusso** (appartenente alle categorie catastali A1/ A8/A9). | **22%** | **22%** |

## 3. **Cessione di beni finiti**

Il n. 127-terdecies, tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 istitutivo dell'IVA, è dedicato alle cessioni di **beni finiti** forniti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per le quali è attualmente prevista **l'applicazione dell'aliquota IVA 10%.**

Il punto sopra citato prevede quanto segue: "*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*".

L'art. 31 della legge n. 457/78, nelle lettere da a) ad e) prende in considerazione cinque distinti interventi di recupero:

| | |
|---|---|
| **a)** | manutenzione ordinaria |
| **b)** | manutenzione straordinaria; |
| **c)** | restauro e risanamento conservativo; |
| **d)** | ristrutturazione edilizia; |
| **e)** | ristrutturazione urbanistica. |

Le cessioni di beni finiti da destinare ad interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria devono essere effettuate applicando **l'aliquota IVA ordinaria del 22%.**

**L'aliquota IVA 10%** è invece applicabile se i lavori riguardano rispettivamente restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica.

Occorre pertanto specificare meglio quanto sopra esposto:

| **Manutenzione ordinaria** (lett. a, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001) |
|---|
| *Interventi edilizi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti esistenti.* Es.: |
| • sostituzione sanitari e/o installazione nuova doccia;<br>• rifacimento integrale o parziale di pavimenti;<br>• nuova piastrellatura bagno;<br>• riparazione di impianti;<br>• rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;<br>• sostituzione caldaia e/o scaldabagno;<br>• installazione di termostati e cronotermostati;<br>• sostituzione di vasca tradizionale con vasca idromassaggio;<br>• sostituzione di tubi gas/acqua;<br>• apertura/chiusura porte interne;<br>• installazione doppi vetri e/o di porte blindate. |

| **Manutenzione straordinaria** (lett. b, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001) |
|---|
| *Interventi edilizi che riguardano le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso. Es:* |
| • sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;<br>• realizzazione e adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi, realizzazione di volumi tecnici, quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza, canne fumarie;<br>• nuova realizzazione e integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi (compresi scarichi e tubature interne);<br>• rifacimento integrale impianto di riscaldamento;<br>• sostituzione impianto igienico-sanitario;<br>• rifacimento di scale e rampe;<br>• realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate; sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;<br>• sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;<br>• installazione di pannelli solari o di pompe calore per climatizzazione ambiente e/o produzione acqua calda sanitaria;<br>• interventi finalizzati al risparmio energetico. |


**STUDIO AMATO** – *guide operative interne*
**Consulenze Contenzioso e Revisioni contabili**
**00132 – Colle Prenestino – Via Pagani n. 107 – 0622424203(r.a.)**
**www.studioamatoroma.it e-mail: studiaoamatoroma@virgilio.it**

| **Restauro e risanamento conservativo** (lett. c, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001) |
|---|
| *Interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio. Es.:* |
| • modifiche tipologiche delle singole unità immobiliari per una più funzionale distribuzione;<br>• innovazione delle strutture verticali e orizzontali;<br>• ripristino dell'aspetto storico-architettonico di un edificio, anche tramite la demolizione di superfetazioni; • adeguamento delle altezze dei solai, con il rispetto delle volumetrie esistenti;<br>• apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali;<br>• demolizione e ricostruzione strutture interne di un fabbricato. |

| **Ristrutturazione edilizia** (lett. d, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001) |
|---|
| *Interventi edilizi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quella preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincolo ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente. Es.:* |
| • riorganizzazione distributiva degli edifici e delle unità immobiliari, del loro numero e delle loro dimensioni;<br>• mutamento di destinazione d'uso di edifici, secondo quanto disciplinato dalle leggi regionali e dalla normativa locale;<br>• trasformazione dei locali accessori in locali residenziali;<br>• recupero abitativo sottotetto;<br>• realizzazione solaio;<br>• realizzazione balcone;<br>• apertura finestre e porte finestre. |

| **Ristrutturazione urbanistica** (lett. f, art. 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001) |
|---|
| *Interventi rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso mediante un insieme sistematico di interventi edilizi anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale.* |

Si consideri che in linea generale le **opere interne** sono assimilate, ai fini Iva, **agli interventi di manutenzione straordinaria**.

## 4. Urbanizzazioni ed altri interventi agevolati

Come noto l n. 127-quinquies, tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, individua inoltre **ulteriori tipologie di interventi** per i quali è prevista l'applicazione dell'**aliquota IVA ridotta al 10%**:

| | |
|---|---|
| **1.** | **Realizzazione opere di urbanizzazione**: sono quelle elencate nell'art. 4 della legge n. 847 del 29.09.1964, fra le quali rientrano ad esempio:<br>a. fognature<br>b. reti idriche<br>c. asili nido e scuole materne<br>d. scuole dell'obbligo<br>e. mercati di quartiere<br>f. delegazioni comunali<br>g. chiese ed altri edifici per servizi religiosi<br>h. impianti sportivi di quartiere<br>i. centri sociali ed attrezzature culturali e sanitarie. |
| **2.** | Realizzazione impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica. |
| **3.** | Realizzazione impianti di depurazione destinati ad essere collegati a reti fognarie anche intercomunali e ai relativi collettori di adduzione. |

## 5. Impianti solari termici e fotovoltaici

Per quanto riguarda gli **impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica**, va precisato che l'Agenzia ha esteso tale ambito applicativo; sulla base di tali indicazioni era stata sostanzialmente ammessa la possibilità di applicare genericamente l'aliquota IVA ridotta al 10% alle "*cessioni di pannelli solari utilizzati in genere per la produzione di acqua calda*". Più recentemente la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 269/E del 27.09.2007, ha fissato con estrema chiarezza le principali casistiche e le relative modalità applicative delle aliquote IVA. I chiarimenti riguardano le cessioni di:

| | |
|---|---|
| **1)** | impianti termici ad energia solare, definiti anche kit solari, la cui funzione essenziale è quella di sfruttare al meglio l'irradiazione solare per trasformarla in energia termica, |
| **2)** | singole parti componenti dei citati kit solari, quali i pannelli solari, i bollitori specifici per tali impianti, le pompe di alimentazione del flusso del liquido termovettore tra pannelli solari e bollitori all'interno dell'impianto. |

Nel ribadire **l'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta al 10%** sulle cessioni di "impianti di produzioni e reti di distribuzione calore-energia… da fonte solare, fotovoltaica ed eolica" (a cui sono assimilati gli impianti termici solari), ai sensi del n. 127-quinquies, tabella A, parte III del D.P.R. n. 633/1972, l'Agenzia **limita invece** l'applicabilità dell'aliquota IVA 10% in caso di cessione dei "componenti" sopra menzionati, utilizzati per la realizzazione degli impianti solari termici. Più precisamente:

| | |
|---|---|
| **1)** | alla cessione dei beni finiti forniti per la costruzione degli impianti di cui sopra l'aliquota IVA 10% resta applicabile **solamente** "se detti beni sono acquistati da soggetti che rilasciano, sotto la propria responsabilità, un'apposita dichiarazione al cedente dalla quale risulti che i beni acquistati sono destinati ad essere impiegati per l'installazione o costruzione degli impianti in argomento"; |
| **2)** | l'aliquota IVA ridotta si renderà **applicabile esclusivamente per le cessioni che intervengono nell'ultima fase di commercializzazione del bene**, con la conseguenza che il beneficio non può essere riconosciuto se la cessione interviene nei confronti di un soggetto operante nelle fasi intermedie di commercializzazione (quindi **non potrà essere applicata per le cessioni da fornitore a commerciante**). |

Gli stessi principi sopra richiamati si rendono applicabili anche per quanto riguarda **gli impianti fotovoltaici ed i loro componenti.**

## 6. **Le prestazioni di servizi**

Anche le prestazioni di servizi relative alla realizzazione o al recupero di immobili possono essere assoggettate alle **aliquote IVA ridotte (4% e 10%).**

| **PRESTAZIONI SOGGETTE AD ALIQUOTA IVA 4%** |
|---|
| *In base a quanto previsto dalla Tabella A, parte II, n. 39, del D.P.R. 633/1972, sono soggette all'aliquota IVA del 4 per cento le prestazioni di servizi, relative alla nuova costruzione di:* |
| • fabbricati "Tupini", svolte nei confronti di imprese costruttrici (soggetti che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva rivendita);<br>• fabbricati "Tupini", svolte nei confronti di cooperative edilizie e loro consorzi, anche a proprietà indivisa, se per i soci ricorrono i requisiti "prima casa";<br>• fabbricati adibiti ad abitazione, svolte nei confronti di soggetti che hanno i requisiti "prima casa";<br>• fabbricati rurali, destinati a uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alla coltivazione dello stesso o all'allevamento del bestiame, purché permanga l'originaria destinazione (devono sussistere i requisiti previsti dal decreto legge n. 557 del 30.12.1993).<br>**L'aliquota IVA 4% si rende inoltre applicabile nei seguenti casi**:<br>• ampliamento e completamento di fabbricati "Tupini", fabbricati "prima casa" e fabbricati rurali destinati ad uso abitativo;<br>• prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto per gli interventi di **superamento delle barriere architettoniche.** |

| **PRESTAZIONI SOGGETTE AD ALIQUOTA IVA 10%** |
|---|
| *La Tabella A, parte III, n. 127-septies e 127quarterdecies del D.P.R. 633/72 stabilisce che sono soggette ad aliquota IVA del 10 per cento le prestazioni, relative a nuove costruzioni, concernenti:* |
| • fabbricati "Tupini", svolte nei confronti di soggetti diversi da quelli che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva rivendita (ad esempio, per locazione);<br>• fabbricati assimilati a quelli "Tupini";<br>• edifici destinati a finalità di istruzione, cura, assistenza e beneficenza;<br>• case di abitazione non di lusso quando non ricorrono i requisiti "prima casa";<br>• opere di urbanizzazione primaria e secondaria ex articolo 4, legge n. 847/1964 e assimilate.<br>**E' inoltre applicabile l'aliquota IVA ridotta al 10% per**:<br>• prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi a oggetto interventi di recupero di cui alle lettere a, b, c, d, f dell'articolo 3, comma 1, D.P.R. n. 380/2001 (cioè manutenzione ordinaria e straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica). |

## 6. **Le dichiarazioni di responsabilità**

**IVA 4% - Privati**

Spettabile

_____

_____

Il sottoscritto _____ residente in _____

dichiara sotto la propria personale responsabilità, che i materiali idraulici, sanitari e da riscaldamento relativi a:

ordine n. _____ del _____



**STUDIO AMATO** – *guide operative interne*
**Consulenze Contenzioso e Revisioni contabili**
**00132 – Colle Prenestino – Via Pagani n. 107 – 0622424203(r.a.)**
**www.studioamatoroma.it e-mail: studiaoamatoroma@virgilio.it**

sono destinati alla costruzione o ampliamento di un fabbricato avente le caratteristiche di cui all'art. 13 della legge 2 luglio 1949 n. 408, ovvero di fabbricato rurale di cui al punto 21-bis, tabella A, parte II, D.P.R. n. 633/1972,
sito in _____
Allego copia del Permesso di Costruire rilasciato dal Comune (ovvero Denuncia Inizio Attività/Segnalazione Certificata Inizio Attività inviata al Comune)
di _____ in data _____
che costituisce titolo abilitativo idoneo all'effettuazione dei lavori sopra descritti ed è tutt'ora valido ed efficace ai sensi della normativa urbanistico-edilizia vigente. Il sottoscritto, consapevole delle eventuali responsabilità e conseguenze derivanti da una dichiarazione mendace richiede pertanto l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 4% sulle cessioni dei beni finiti destinati a tale intervento, secondo quanto previsto dal punto 24, tabella A, parte II, D.P.R. n. 633/1972. Il sottoscritto si impegna a comunicare tempestivamente ogni eventuale fatto o circostanza che faccia venire meno il diritto alla sopra indicata agevolazione, al fine di consentirvi l'emissione della fattura integrativa per la differenza di aliquota, secondo quanto previsto dall'art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 e successive modificazioni.
Data: _____ Firma:
_____

**IVA 10% - Privati**

Spettabile
_____
_____

Il sottoscritto _____ residente in _____
dichiara sotto la propria personale responsabilità, che i materiali idraulici, sanitari e da riscaldamento relativi a:
ordine n. _____ del _____
sono destinati al seguente intervento di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 3, comma 1, del D.P.R. n. 380/2001 ("Testo Unico Edilizia"): - restauro e risanamento conservativo (lett. c, art. 3 comma 1, D.P.R. 380/2001) · - ristrutturazione edilizia (lett. d, art. 3 comma 1, D.P.R. 380/2001) · - ristrutturazione urbanistica (lett. f, art. 3 comma 1, D.P.R. 380/2001) ·
L'intervento verrà effettuato presso l'immobile sito in: _____
_____ (indirizzo)
Allego copia della seguente documentazione:
· Permesso di Costruire rilasciato dal Comune di _____ in data _____
· Denuncia di Inizio Attività inviata al Comune di _____ in data _____
· Segnalaz. Certif. inizio attività inviata al Comune di _____ in data _____
che costituisce titolo abilitativo idoneo all'effettuazione dei lavori sopra descritti ed è tutt'ora valido ed efficace ai sensi della normativa urbanistico-edilizia vigente. Il sottoscritto, consapevole delle eventuali responsabilità e conseguenze derivanti da una dichiarazione mendace richiede pertanto l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% sulle cessioni dei beni finiti destinati a tale intervento, secondo quanto previsto dal punto 127-terdecies, tabella A, parte III, D.P.R. n. 633/1972. Il sottoscritto si impegna a comunicare tempestivamente ogni eventuale fatto o circostanza che faccia venire meno il diritto alla sopra indicata agevolazione, al fine di consentirvi l'emissione della fattura integrativa per la differenza di aliquota, secondo quanto previsto dall'art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 e successive modificazioni.
Data: _____ Firma:
_____

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale chiarimento e/o integrazione degli argomenti trattati in questo stampato interno.*