

## *Aliquote IVA in edilizia*

Con questa circolare si cerca di fare chiarezza sulle aliquote IVA da applicare per le attività di costruzione e vendita di fabbricati. Ai fini della corretta comprensione della materia in esame è necessario effettuare una duplice distinzione in merito all'oggetto e alla natura dell'attività esercitata.

Per quanto concerne l'oggetto dell'attività, è necessario distinguere tra fabbricati strumentali e abitativi.

In merito alla natura dell'attività, è possibile distinguere tra attività di costruzione oppure attività di vendita di fabbricati. Dalla combinazione di questi due fattori vengono a delinearsi quattro possibili situazioni, ognuna delle quali è caratterizzata da una specifica disciplina:

1. Costruzione di fabbricati strumentali
2. Vendita di fabbricati strumentali
3. Costruzione di fabbricati abitativi
4. Cessione di fabbricati abitativi

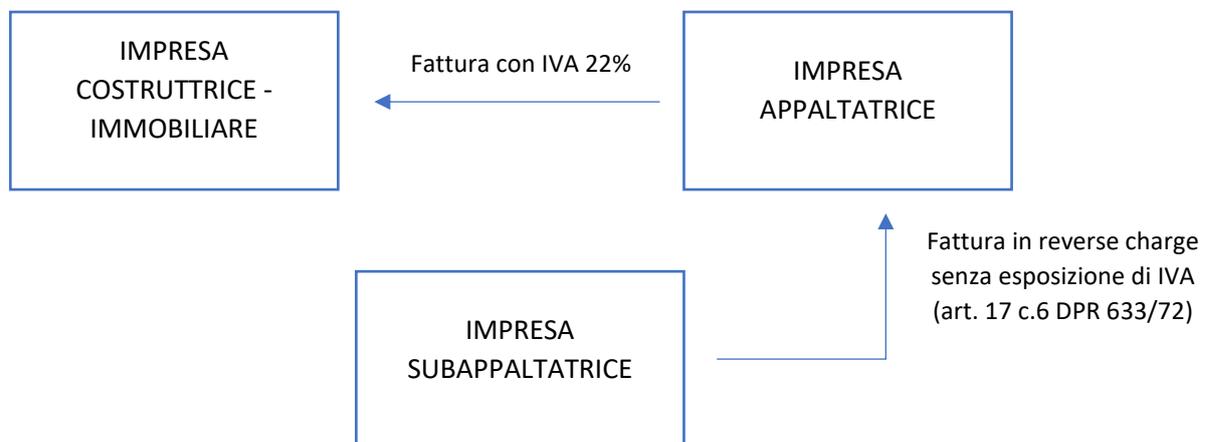
### **FABBRICATI STRUMENTALI**

#### ***1. Costruzione di fabbricati strumentali***

Sono considerati strumentali, per natura, i fabbricati appartenenti alle categorie catastali B, C, D, E, A/10.

Nel caso in cui l'impresa costruttrice, mediante la sottoscrizione di un contratto di **appalto**, si serva delle prestazioni di un'altra ditta per la realizzazione dei fabbricati, tali servizi scontano l'IVA al 22%.

Qualora, la ditta che ha ricevuto in appalto la costruzione, si serva della collaborazione di un'altra impresa (**subappalto**), il subappaltatore deve emettere fattura senza addebito dell'IVA e con l'indicazione della norma di legge (art. 17, c.6, DPR 633/72). Infatti, è previsto l'obbligo di assolvere l'IVA con il meccanismo del "reverse charge".



La condizione fondamentale affinché possa essere applicato il meccanismo del reverse charge è che entrambi i soggetti (impresa appaltatrice e impresa subappaltatrice) operino nel comparto dell'edilizia, individuato dall'Agenzia delle Entrate con riferimento alla sezione F della tabella di classificazione delle attività economiche ATECO 2007.

## 2. Vendita di fabbricati strumentali

Il trattamento IVA di ogni singola cessione dipende dal soggetto venditore – impresa costruttrice, impresa ristrutturatrice, o soggetto IVA diverso – e dal periodo di tempo che passa dall'ultimazione della costruzione/ristrutturazione.

**Tabella 1**

Venditore	Condizione	IVA	
		Regime	Aliquota
Impresa che, anche tramite imprese appaltatrici, ha costruito il fabbricato o vi ha eseguito interventi di recupero e ristrutturazione	Cessione effettuata prima che la costruzione o la ristrutturazione siano ultimate	Imponibile	22% ordinaria 10% per fabbricati Tupini (a)
	Cessione effettuata entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori	Imponibile	22% ordinaria 10% per:
	Cessione effettuata oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori e il venditore esercita opzione per l'imponibilità (d)	Imponibile (con reverse charge se acquirente è un soggetto IVA)	- fabbricati Tupini - sottoposti ad interventi di recupero; - idonei ad ospitare collettività (b) 4% parcheggi Tognoli (c)
	Cessione effettuata oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori e il venditore non esercita opzione per l'imponibilità	Esente art. 10, n. 8-bis	-
Soggetto IVA diverso dai precedenti (rivenditore)	Il venditore esercita opzione per imponibilità nel relativo atto	Imponibile (con reverse charge se acquirente è un soggetto IVA)	22%
	Il venditore non esercita l'opzione per l'imponibilità	Esente art. 10, n. 8-bis	-

*Note per la comprensione della Tabella 1:*

- a) Per fabbricati Tupini si intendono gli edifici costruiti con i requisiti prescritti dalla L. 408/49, c.d. Legge Tupini, che consistono nel mantenere determinate proporzioni tra la superficie destinata ad uso abitativo e quella destinata ad uso commerciale (es. negozio). Nello specifico, perché il fabbricato possa classificarsi come Tupini, è necessario che più del 50% della superficie sopra terra sia destinata ad uso abitativo (e non sia classificabile nelle categorie A/1, A/8, A/9) e non più del 25% della superficie dei piani sopra terra sia destinata ad uso commerciale.
- b) Si tratta di edifici quali:
- scuole, caserme, ospedali, case di cura, ricoveri;
  - colonie climatiche, collegi, educandati;
  - asili infantili, orfanotrofi.
- (c) Si tratta di parcheggi privati realizzati:
- nel sottosuolo o al piano terreno di edifici
  - nel sottosuolo di aree esterne
  - in aree comunali
  - nel sottosuolo su convenzione con il Comune
- che non possono essere ceduti separatamente dall'immobile di cui costituiscono pertinenza.
- Negli altri casi, la cessione di parcheggi è soggetta ad aliquota ordinaria, salvo che non siano ceduti come pertinenza di abitazione, caso in cui si applica l'aliquota per questa prevista (10% o 4% se prima casa).
- In caso di parcheggi o aree di sosta a destinazione pubblica, la cessione è soggetta ad aliquota del 10% in quanto opera di urbanizzazione.
- d) Il venditore, nel contratto preliminare o nel contratto di vendita, può esprimere opzione per l'applicazione dell'IVA. Nel caso in cui venga espressa opzione nel contratto preliminare, gli effetti sono vincolanti sia per gli acconti pagati che per il saldo dovuto.
- Nel caso in cui non vi sia contratto preliminare, vengano corrisposti degli acconti in regime di esenzione e in sede di stipula del contratto di vendita venga manifestata l'opzione per l'imponibilità, la base imponibile da assoggettare ad IVA è costituita dall'importo dovuto a saldo.

## **FABBRICATI AD USO ABITATIVO**

### ***3. Costruzione di fabbricati abitativi***

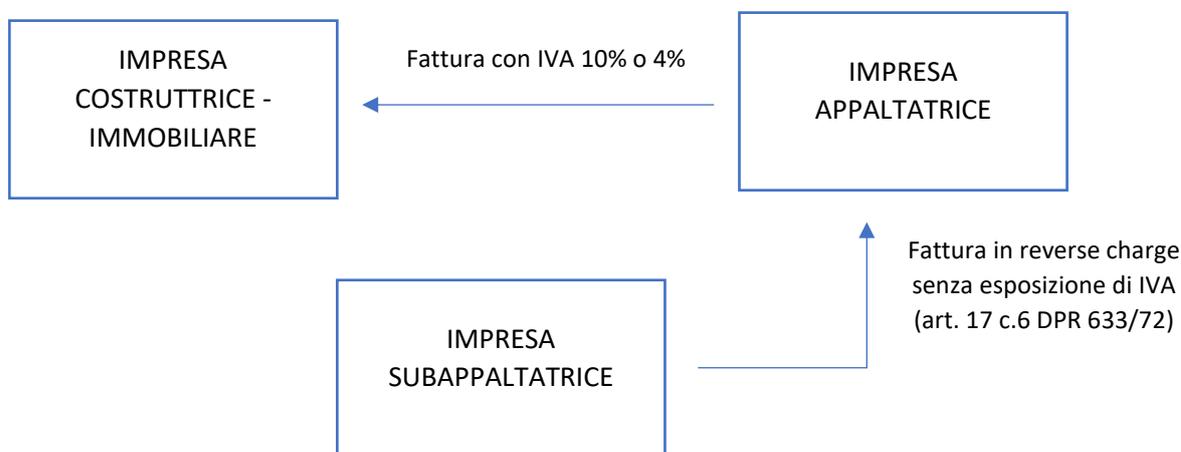
Sono considerati fabbricati ad uso abitativo quelli appartenenti alle categorie catastali da A/1 ad A/9 e A/11.

Nel caso in cui l'impresa costruttrice, mediante la sottoscrizione di un contratto di **appalto**, si serva delle prestazioni di un'altra ditta per la realizzazione dei fabbricati, tali servizi sono soggetti ad aliquote ridotte (4% o 10%).

**Tabella 2**

Oggetto dell'appalto	Condizioni	Aliquota
Fabbricati Tupini [lett. a) tab. 1]	Le prestazioni sono effettuate nei confronti dei soggetti che svolgono attività di costruzioni di immobili per la successiva vendita o cooperative e loro consorzi	4%
	Le prestazioni sono effettuate in favore di soggetti diversi dai precedenti	10%
Abitazione diversa da A/1, A/8 e A/9	Il committente ha i requisiti per l'agevolazione prima casa	4%
	Il committente non ha i requisiti per l'agevolazione prima casa	10%

Qualora, la ditta che ha ricevuto in appalto la costruzione, si serva della collaborazione di un'altra impresa (**subappalto**), il subappaltatore deve emettere fattura senza addebito dell'IVA e con l'indicazione della norma di legge (art. 17, c.6, DPR 633/72). Infatti, è previsto l'obbligo di assolvere l'IVA con il meccanismo del "reverse charge".



Per l'applicazione delle aliquote ridotte è necessario che venga rilasciata dal committente (impresa costruttrice) apposita dichiarazione in cui viene specificato che il fabbricato oggetto delle prestazioni rispetta i requisiti di cui alla tabella qui sopra.

**Per godere dell'aliquota del 4% su immobili "Tupini" è necessario che la parte committente fornisca all'appaltatore apposita dichiarazione come da allegato A)**

#### 4. Vendita di fabbricati abitativi

La cessione di fabbricati ad uso abitativo è operazione esente da IVA, salvi i seguenti casi:

- la vendita è effettuata dall'impresa che ha costruito o ristrutturato il fabbricato entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori
- la vendita è effettuata oltre i 5 anni ma viene esercitata l'opzione per l'imponibilità
- la vendita ha per oggetto fabbricati destinati ad alloggi sociali.

**Tabella 3**

Venditore	Condizione	Acquirente	Regime IVA
Impresa che, anche tramite imprese appaltatrici, ha costruito il fabbricato o vi ha eseguito interventi di recupero e ristrutturazione	Cessione effettuata prima che la costruzione o la ristrutturazione siano ultimate	Chiunque	Imponibile ( <b>ved. tabella 4</b> )
	Cessione effettuata entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori		
	Cessione effettuata oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori e il venditore nell'atto esercita opzione per l'imponibilità	Chiunque	Imponibile: con reverse charge se acquirente è soggetto IVA
	Cessione effettuata oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori e il venditore non esercita opzione per l'imponibilità	Persona fisica in possesso dei requisiti prima casa	Esente (a)
		Soggetto diverso dai precedenti: persona fisica senza requisiti prima casa; professionista: impresa, società o ente.	Esente (a)
Soggetto IVA diverso dai precedenti (rivenditore)	- Il cedente nell'atto esercita opzione per imponibilità - oggetto dell'attività sono fabbricati destinati ad alloggi sociali	Chiunque	Imponibile: con reverse charge se acquirente è soggetto IVA
	- Il cedente nell'atto non esercita l'opzione per l'imponibilità - oggetto della vendita è un fabbricato che non ha le caratteristiche di cui al punto precedente	Valgono le stesse regole previste per la cessione effettuata oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dei lavori, con il venditore che non esercita opzione per l'imponibilità.	

**Note per la comprensione della Tabella 3**

- (a) Se la vendita avviene entro 10 anni dall'ultimazione della costruzione, il venditore deve effettuare la rettifica della detrazione. Si tratta dell'obbligo di restituire l'IVA detratta al momento dell'acquisto dell'immobile. L'imposta relativa all'acquisto dei fabbricati ad uso abitativo è detraibile solo per le imprese che hanno come oggetto esclusivo o principale l'attività di costruzione dei predetti fabbricati (c.d. immobiliari di costruzione). Per le immobiliari di costruzione il problema della rettifica può essere superato, in caso di vendita effettuata oltre il quinquennio dall'ultimazione dei lavori, con l'esercizio dell'opzione per l'imponibilità.

**Tabella 4**

Caratteristiche abitazione	Cedente	Acquirente/condizioni	Aliquota
Abitazione classificata A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7	Soggetto passivo IVA, quando cessione è imponibile.	- persona fisica con requisiti per agevolazione prima casa <b>(a)</b>	4%
		- soggetto diverso dal precedente	10%
Abitazione classificata A/1, A/8 e A/9	Soggetto passivo IVA, quando cessione è imponibile.	Indipendentemente dall'acquirente	22%
	Impresa che vi ha effettuato interventi di recupero (direttamente o tramite appalto)	Indipendentemente dall'acquirente	10%
Costruzione rurale abitativa	Impresa che ha costruito (in proprio o tramite appalto)	Destinata ad uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alla coltivazione o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse	4%
		Destinata ad uso abitativo diverso	10%
	Impresa che vi ha effettuato interventi di recupero (direttamente o tramite appalto)	Indipendentemente dai requisiti soggettivi dell'acquirente	10%

**Note per la comprensione della Tabella 4**

(a) L'agevolazione "prima casa" e la conseguente applicazione dell'aliquota IVA al 4% si rende possibile quando ricorrono le seguenti condizioni:

- Il fabbricato è classificato in catasto come abitativo nelle categorie A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7, A/11.

Sono escluse le abitazioni di categoria A/1, A/8, A/9.

- Il fabbricato si trova nel territorio del Comune in cui l'acquirente ha la residenza oppure in cui svolge la propria attività lavorativa, professionale o di studio.

- L'acquirente ha una specifica situazione patrimoniale, ovvero non risulta titolare:

- Neppure per quote o in comunione legale con il coniuge, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa ovunque situata, acquistata con l'agevolazione prima casa.

È possibile applicare l'agevolazione anche quando tale condizione non è rispettata se l'acquirente vende l'abitazione pre-posseduta entro un anno dall'atto di acquisto (nell'atto deve dichiarare di voler procedere alla vendita).

- Esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra abitazione nel Comune in cui è sito l'immobile da acquistare.

L'aver effettuato in passato un acquisto agevolato della casa di abitazione, non esclude l'ottenimento ulteriore dei benefici se:

- al momento del nuovo acquisto (o entro un anno dallo stesso) non si è più titolari dei diritti sul precedente immobile agevolato, in quanto ad esempio venduto;

- il precedente acquisto è avvenuto a titolo gratuito (successione o donazione).

**DICHIARAZIONE PER L'APPLICAZIONE DELLA  
ALIQUOTA I.V.A. AGEVOLATA**

Il sottoscritto \_\_\_\_\_, in qualità di Amministratore della società: \_\_\_\_\_ con sede in \_\_\_\_\_ Via \_\_\_\_\_ n.\_\_\_\_, C.F. o P.IVA \_\_\_\_\_ dichiara che tutte le prestazioni di servizi richieste alla ditta \_\_\_\_\_ con sede in \_\_\_\_\_ Via \_\_\_\_\_ n. \_\_\_\_\_, C.F. \_\_\_\_\_ P.IVA \_\_\_\_\_ dipendenti da contratto di appalto, hanno l'esclusiva destinazione di seguito indicata (compilare il punto interessato):

- 1. Costruzione di un fabbricato sito in \_\_\_\_\_, via \_\_\_\_\_, concessione edilizia n. \_\_\_\_\_ del \_\_\_\_\_ rilasciata dal Comune di \_\_\_\_\_, di proprietà della dichiarante società \_\_\_\_\_ (art. 13, Legge n. 408/1949)**
- 2. Interventi di recupero del patrimonio edilizio ex art. 31, Legge n. 457/1978 consistenti in (barrare la casella interessata):**
  - Manutenzione ordinaria – Lett a)**
  - Manutenzione straordinaria – Lett. b)**
  - Restauro e risanamento conservativo – Lett. c)**
  - Ristrutturazione edilizia – Lett. d)**
  - Ristrutturazione urbanistica – Lett. e)**

**relativi al fabbricato con destinazione abitativa sito in \_\_\_\_\_, via \_\_\_\_\_, concessione edilizia n. \_\_\_\_\_ del \_\_\_\_\_ rilasciata dal Comune di \_\_\_\_\_, di proprietà della società dichiarante**

Il medesimo dichiara sotto la propria responsabilità che sulle prestazioni di servizi di cui sopra si rende applicabile l'aliquota IVA nella misura ridotta.

Dichiara di avere diritto all'aliquota seguente (barrare la casella interessata):

- 4% ai sensi del numero 39), Tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633/1972, in quanto i servizi vengono forniti per la costruzione di fabbricato ai sensi dell'art. 13 della Legge n. 408/1949 (Legge Tupini):
  - Avente i requisiti di "prima casa" per l'acquirente
  - Impresa edile: che dichiara che il fabbricato è destinato alla rivendita
- 4% ai sensi del numero 39), Tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633/1972, in quanto i servizi vengono forniti per la realizzazione di costruzione rurale ai sensi dell'art. 39, DPR n. 917/1986;
- 10% ai sensi del numero 127-quaterdecies, Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633/1972, in quanto i servizi vengono forniti per opere di (barrare la casella interessata):
  - Costruzione di fabbricato ai sensi dell'art. 13, Legge n. 408/1949 (Legge Tupini) non avente i requisiti di "prima casa" per il dichiarante
  - Restauro e risanamento conservativo di cui all'art. 31, lett. c), Legge n. 457/1978
  - Ristrutturazione edilizia di cui all'art. 31, lett. d), Legge n. 457/1978
  - Ristrutturazione urbanistica di cui all'art. 31, lett. e), Legge n. 457/1978
- 10% ai sensi del numero 127-quinquies), Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633/1972, in quanto i servizi vengono forniti per opere di
  - Opere di urbanizzazione primaria e secondaria di cui all'art. 4, Legge n. 847/1964
- 10% ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. b), Legge n. 488/1999 e succ. modifiche art. 9, comma 3, Legge n. 448/2000, prorogata con l'art. 2, co. 12, Legge 23 dicembre 2009 n. 191 (Finanziaria 2010), in quanto le prestazioni, aventi per oggetto interventi realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata, sono fornite per opere di (barrare la casella interessata):
  - Manutenzione ordinaria di cui all'art. 31, lett. a), Legge n. 457/1978
  - Manutenzione straordinaria di cui all'art. 31, lett. b), Legge n. 457/1978
  - Restauro e risanamento conservativo di cui all'art. 31, lett. c), Legge n. 457/1978
  - Ristrutturazione edilizia di cui all'art. 31, lett. d), Legge n. 457/1978

Il sottoscritto dichiara di conoscere e di assumere tutte le eventuali responsabilità e conseguenze derivanti da una dichiarazione mendace.

Data \_\_\_\_\_

Firma \_\_\_\_\_