

## Lavori edilizi aggiuntivi in fase di costruzione: le aliquote IVA

**I lavori edilizi aggiuntivi, che costituiscono le cosiddette varianti in corso d'opera, eseguiti durante la costruzione dell'unità immobiliare costituente "prima casa" vanno assoggettati all'IVA del 4%, che è poi la medesima aliquota prevista per l'acquisto dell'unità immobiliare stessa, anziché del 20%.**

[a cura di **Antonio Piccolo** Commercialista e revisore dei conti]



[CLICCA QUI PER TORNARE IN HOME](#)

Per le "varianti" di natura edilizia si rende applicabile l'aliquota IVA agevolata del 4%, in luogo dell'aliquota ordinaria del 20%, purché i relativi lavori aggiuntivi siano attinenti a interventi di ampliamento o di sistemazione dell'unità immobiliare costituente "prima casa". Questo il principio desumibile dalla precisazione fornita dall'Agenzia delle entrate - Direzione regionale del Lazio (Ufficio fiscalità delle imprese e finanziaria) che, con nota prot. n. 108923 del 5 dicembre 2003 (a pag. 95), ha avvalorato la soluzione interpretativa prospettata dalla società istante. Il raffinato parere ha riguardato il seguente caso concreto, sottoposto all'attenzione della DREA con apposita istanza di interpello, ai sensi dell'art. 11 della legge 212/2000.

### **Il caso concreto**

Una società, avente per oggetto principalmente l'attività di compravendita immobiliare, era in procinto di ultimare la costruzione, mediante stipulazione di appositi contratti di appalto, di un complesso edilizio residenziale ubicato a Milano.

Per diverse unità immobiliari urbane, facenti parte del citato complesso e costituenti "prima casa" per la quasi totalità degli acquirenti, la società ha consentito l'effettuazione di "varianti" rispetto al progetto originario e, quindi, al relativo capitolato. In particolare, per effetto dell'adozione dei progetti personali di costruzione (per esempio, alcuni acquirenti hanno comprato sulla "carta" lo spazio riservato originariamente alla costruzione di due appartamenti per la realizzazione di un'unica propria abitazione principale), la società ha dovuto conteggiare da un lato una pluralità di opere non eseguite e di prodotti non forniti (per esempio, tavolato doppio coibentato per divisorio tra appartamenti, divisori tra balconi, rivestimento delle pareti di due cucine e relativi impianti idraulici e vasca idromassaggio), dall'altro una serie di lavori e prodotti finiti aggiuntivi (per esempio, porte interne scorrevoli, torellino in marmo a coronamento del rivestimento in marmo dei bagni, pavimento della cucina, interruttori e deviatori per punti luce, prese TV, elettriche e telefoniche e plafoniere per balconi). All'atto del rogito notarile, momento durante il quale la società ha dovuto fatturare anche la differenza di prezzo derivante dalle "varianti", sono sorte alcune perplessità in ordine all'esatta applicazione dell'aliquota IVA (4, 10 o 20%) per tale differenza di prezzo. La società istante ha ritenuto corretta l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata al 4% anche per le "varianti" in corso d'opera, analogamente all'aliquota prevista dai numeri 21) e 39) della tabella A, parte seconda, allegata al D.P.R. 633/1972 e sue modificazioni, per la cessione e la costruzione di case di abitazioni non di lusso. Del resto - prosegue la società - se è vero, come è vero, che con circolare n. 219/E del 30 novembre 2000 il Ministero delle finanze ha ufficializzato l'applicabilità dell'aliquota agevolata anche per l'ampliamento e il completamento della "prima casa" già costruita o in corso di costruzione (art. 1, comma 2, della legge 659/ 1961), non sussisterebbero valide ragioni per negare l'operatività dell'aliquota ridotta per le "varianti", le quali altro non sono che delle modifiche edilizie distributive interne. E infatti - conclude la società - come attestato anche dalla Commissione tributaria centrale (Sez. II, dec. n. 810 del 5 marzo 1997), le varianti in corso d'opera "non alterano né le cubature né le superfici coperte",

come peraltro si può desumere dalla concessione delle varianti stesse e dai certificati di abitabilità attinenti ai relativi appartamenti (cfr. art. 15 della legge 47/1985). Parimenti rispettata sarebbe poi la finalità della norma (art. 1, nota II-bis), della tariffa allegata al D.P.R. 131/1986 e sue modificazioni), la quale mira ad agevolare unicamente l'acquisto di "case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969". Circostanza, quest'ultima, che ricorre nel caso in esame, nonostante l'effettuazione di diverse opere edilizie successive al progetto originario delineato dalla società.

## **Il parere della DREA**

In relazione a quanto esposto dalla società istante, la Direzione regionale ha condiviso l'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata del 4% anche alle varianti di natura edilizia, sempre che i relativi lavori si riferiscano a interventi di ampliamento dell'unità immobiliare costituente "prima casa". Al riguardo - puntualizza la Direzione - i locali oggetto di variazione "non devono configurare una nuova entità immobiliare, né avere consistenza tale da poter essere successivamente destinati a costituire un'autonoma unità immobiliare", fermo restando ovviamente il rispetto delle caratteristiche "non di lusso" dell'unità immobiliare stessa.

## **PRASSI**

**Lavori edilizi; prima casa; varianti; aliquota IVA applicabile**  
**Agenzia delle entrate, Direzione regionale del Lazio, Ufficio fiscalità delle imprese e finanziaria - Nota n. 108923, 5.12.2003**

### **Esposizione del quesito**

La società istante, esercente prevalentemente attività di compravendita immobiliare, ha rappresentato di essere in procinto di ultimare la costruzione, mediante stipulazione di appositi contratti di appalto, di un complesso edilizio residenziale.

Riferisce la società che per diverse unità immobiliari, facenti parte del citato complesso e costituenti prima casa per gli acquirenti, la stessa "ha consentito l'effettuazione di varianti rispetto al progetto originario e al relativo capitolato".

In particolare, secondo quanto rappresentato dall'istante, alcuni acquirenti hanno comprato "sulla carta" lo spazio riservato originariamente alla costruzione di due appartamenti per la realizzazione di un'unica propria abitazione principale. Inoltre la società dovrà ultimare da un lato una pluralità di opere non eseguite e di prodotti non forniti (quali, per esempio, divisori tra balconi, rivestimenti delle pareti di due cucine e relativi impianti idraulici), dall'altro, una serie di lavori e prodotti finiti aggiuntivi (porte interne scorrevoli, pavimento della cucina, interruttori e deviatori per punti luce, prese TV ecc.).

### **Soluzione interpretativa proposta**

L'istante ritiene che alle "varianti" sopra illustrate, relative alla "prima casa", sia applicabile la medesima aliquota IVA agevolata del 4%, ed in merito si richiama alle istruzioni impartite con la circolare n.219/E del 30.11.2000.

### **Parere della Direzione regionale del Lazio**

Al riguardo si rileva che con la circ. n. 219/E del 30 novembre 2000 è stato precisato che la ratio fondamentale delle disposizioni in tema di "prima casa", contenute nell'art. 3, comma 131, della legge 549 del 28 dicembre 1995, sia quella di voler favorire, attraverso un carico fiscale attenuato, l'acquisizione della prima casa, normalmente destinata a costituire l'abitazione principale dell'acquirente. Peraltro, non sembra estranea alle disposizioni in esame anche la finalità di agevolare, entro certi limiti, interventi idonei a migliorare le condizioni di

utilizzazione della "prima casa". Significative, in tal senso, sono le norme che consentono di fruire dell'agevolazione per l'acquisto, anche successivo, di un posto macchina, di una cantina, e di una soffitta costituenti pertinenza della "prima casa" e di non decadere dai benefici qualora si ceda, prima dello scadere di un quinquennio dall'atto dell'acquisto, l'immobile già assoggettato ad aliquota agevolata, ma si provveda entro un anno dalla cessione ad acquistarne un altro da adibire ad abitazione principale.

Per i suesposti motivi, il citato documento di prassi consente anche alle prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto relativi all'ampliamento di una "prima casa", l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4%.

In relazione a quanto sopra, la scrivente Direzione regionale, esprime l'avviso che, in tale contesto, l'aliquota agevolata del 4% sia applicabile anche alle varianti di natura edilizia, sempre che riferibili ad interventi di ampliamento della "prima casa".

In tal caso, tuttavia, secondo quanto precisato dalla citata circ. n. 219/E/2000, i locali di nuova realizzazione non devono configurare una nuova unità immobiliare, né avere consistenza tale da poter essere successivamente destinati a costituire un'autonoma unità immobiliare e, inoltre, anche dopo l'ampliamento devono permanere le caratteristiche non di lusso dell'immobile. Qualora, invece, gli interventi di cui trattasi assumano la configurazione di lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria o di ristrutturazione ex art. 31 della legge 457 del 5 agosto 1978, per gli stessi si rende applicabile l'aliquota del 10% di cui all'art.7 della legge 488 del 23 dicembre 1999, prevista, tra l'altro, per gli interventi di specie effettuati su qualsiasi tipologia di fabbricati a destinazione abitativa.

Ciò posto, per le forniture di beni finiti trova applicazione l'aliquota relativa agli interventi posti in essere (ampliamento, ovvero manutenzione e ristrutturazione).