IVA – Aliquote applicabili agli interventi di recupero edilizio

7 Ottobre 2003

Per opportuna conoscenza, si trasmette uno schema riepilogativo delle aliquote IVA in vigore sino al 31 dicembre 2003 per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, alla luce dell`entrata in vigore del «Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di edilizia», approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n.380 e della recente proroga delle disposizioni relative all`applicabilità dell`aliquota IVA ridotta al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria degli edifici a destinazione abitativa (art.24 del Decreto Legge 30 settembre 2003, n.269, pubblicato sul *S.O.* n.157 allegato alla *Gazzetta Ufficiale* n.229 del 2 ottobre 2003)

Tipologia d`intervento	***Vecchio riferimento normativo***	***Nuovo riferimento normativo***	***Aliquote IVA***
Manutenzione ordinaria edifici residenziali	Art.31, comma 1, lett. a) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. a) del DPR 380/2001	**10%** (art.7 Legge 488/1999 e successive modificazioni)
Manutenzione ordinaria edifici non residenziali	Art.31, comma 1, lett. a) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. a) del DPR 380/2001	**20%**
Manutenzione straordinaria edifici residenziali	Art.31, comma 1, lett. b) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. b) del DPR 380/2001	**10%** (art.7 Legge 488/1999 e successive modificazioni)
Manutenzione straordinaria edifici residenziali pubblici	Art.31, comma 1, lett. b) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. b) del DPR 380/2001	**10%** (n.127-duodecies, Parte III, Tabella A del DPR 633/1972)
Manutenzione straordinaria edifici non residenziali	Art.31, comma 1, lett. b) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. b) del DPR 380/2001	**20%**
Risanamento e restauro conservativo	Art.31, comma 1, lett. c) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. c) del DPR 380/2001	**10%** (n.127-quaterdecies Parte III, Tabella A, DPR 663/1972)
Ristrutturazione edilizia	Art.31, comma 1, lett. d) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. d) del DPR 380/2001 ***(1)***	**10%** (n.127-quaterdecies Parte III, Tabella A, DPR 663/1972)
Ristrutturazione urbanistica	Art.31, comma 1, lett. e) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. f) del DPR 380/2001	**10%** (n.127-quaterdecies Parte III, Tabella A, DPR 663/1972)

(1) *Rientrano in tale categoria anche gli interventi di demolizione dell`edificio e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le innovazioni necessarie per l`adeguamento alla normativa antisismica.*

I nuovi riferimenti all`art.3 del DPR 380/2001 possono già essere utilizzati per indicare la tipologia d`intervento realizzato sull`edificio oggetto di recupero, sia in fattura sia nelle lettere inviate dai committenti per la richiesta di applicazione di aliquote IVA agevolate.

Agli stessi fini, resta comunque valido il riferimento alle disposizioni contenute nell`art.31 della Legge 457/1978, in virtù non solo dell`automatico collegamento alla normativa successiva, ma anche perchè il Legislatore non ha ancora provveduto alle necessarie modifiche del testo del DPR 633/1972 sull`IVA che richiama ancora la norma previgente.

Si sottolinea, in ogni caso, che, sotto il profilo giuridico, l`art.31 della Legge 457/1978 non è stato formalmente soppresso dall`art.3 del DPR 380/2001. Si ritiene altresì che le due norme convivano nel nostro ordinamento, come specificamente indicato all`art.137 lettera b) dello stesso DPR 380/2001.

L`unica novità integrativa, rispetto alle definizioni di intervento di recupero previste dal precedente art.31 della Legge 457/1978, riguarda l`art.3 lett.d) del DPR 380/2001 che, pur riprendendo quanto già disposto dall`art.31, estende la nozione di ristrutturazione edilizia agli interventi di demolizione dell`edificio e successiva ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le innovazioni necessarie per l`adeguamento alla normativa antisismica.

In merito, si precisa che, anche in assenza di una specifica pronuncia da parte dell`Amministrazione finanziaria, l`aliquota IVA ridotta al 10% risulta allo stesso modo applicabile anche agli interventi di demolizione e successiva ricostruzione senza aumento di volumetria, in quanto intervento di ristrutturazione edilizia.

Alla luce della recentissima proroga al 31 dicembre 2003 dell`aliquota IVA ridotta al 10%, si richiama l`attenzione sulle disposizioni agevolative relative all`applicazione di tale beneficio per tutti gli interventi di recupero realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa, introdotte, originariamente solo per il 2000, dall`art.7, comma 1, lett.b), della legge 488/1999, in attuazione della Direttiva 1999/85/UE finalizzata ad agevolare i settori ad alta intensità di manodopera, e a più riprese prorogata, da ultimo dall` art.24 del Decreto Legge 30 settembre 2003, n.269.

Come noto, si tratta dei lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria, nonchè quelli di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, così come definiti dall`art.31, comma 1, lettere a), b), c), e d), della Legge 457/1978, eseguiti su singole unità immobiliari classificate nelle categorie catastali da A1 ad A9 e A11 (a prescindere dalla tipologia dell`edificio del quale esse sono parti) ed agli interi fabbricati dove è prevalente la destinazione abitativa (ossia edifici che hanno più del 50% della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato).

In quest`ultimo caso, la riduzione dell`aliquota si applica oltre che per le abitazioni anche per i corrispettivi relativi a lavori su parti comuni. Resta fermo che per i corrispettivi relativi agli interventi riferibili alle unità immobiliari non abitative si applica l`aliquota IVA ordinaria.

Con specifico riguardo alla proroga per il 2003, stabilita dal D.L. 269/2003, è d`obbligo precisare che, ai sensi dell`art.53 dello stesso D.L., le disposizioni contenute nel citato provvedimento entrano in vigore il giorno stesso della pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale* (ovvero il 2 ottobre 2003), impedendo di fatto una proroga del beneficio IVA senza soluzione di continuità per l`intero 2003.

Stante ciò, si ricorda che, nell`ipotesi di emissione di fattura relativa a tali spese in data 1° ottobre 2003, correttamente applicando l`aliquota Iva ordinaria al 20%, sarà sufficiente emettere nota di credito di pari importo nei confronti del committente, che annulli la precedente operazione, e provvedere contestualmente all`emissione di una nuova fattura con l`IVA al 10%.

Trattandosi di prestazioni di servizi, per i quali l`operazione si intende effettuata al momento del pagamento del corrispettivo o dell`emissione della fattura, la proroga è da intendersi efficace per le prestazioni fatturate entro il 31 dicembre 2003, indipendentemente dal momento di effettiva realizzazione e completamento degli interventi di recupero agevolati.

Per completezza, è bene ricordare che, in ogni caso, gli interventi di cui alle lettere c) e d) del medesimo art.31 della Legge 457/4978 sono, in base all`art.127-quaterdecies della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/1972, stabilmente assoggettati all`aliquota IVA del 10%. Quest`ultima rimarrà conseguentemente applicabile a tali fattispecie, se oggetto di un contratto di appalto, anche a partire dal 1° gennaio 2004.

Le successive proroghe delle sopra richiamate disposizioni non sono intervenute, neppure in quest`ultimo caso, a modificare l`originario dettato normativo, che conseguentemente rimane immutato.

Risultano, quindi, ancora efficaci le puntualizzazioni fornite dall`Amministrazione finanziaria su tale beneficio fiscale. A tale proposito si richiamano brevemente le principali “regole”” che disciplinano l`applicabilità dell`aliquota IVA ridotta al 10% per la realizzazione delle opere sopra riportate.

In particolare si ricorda che l`agevolazione, come messo in evidenza nella circolare ministeriale n. 71/E del 7 aprile 2000, riguarda non solo le prestazioni oggetto di un contratto di appalto, ma anche la realizzazione dell`intervento mediante cessione con posa in opera di un bene, poichè l`apporto della manodopera assume comunque un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell`operazione.

In tale ambito, è noto inoltre, che l`unica eccezione contemplata espressamente dal Legislatore, per la quale l`applicabilità del beneficio trova delle limitazioni, è quella dei cosiddetti “beni significativi””, tassativamente elencati dal D.M. 29 dicembre 1999:

- Ø ascensori e montacarichi,
- Ø infissi esterni ed interni,
- Ø caldaie,
- Ø videocitofoni,
- Ø apparecchiature di condizionamento e riciclo dell`aria,
- Ø sanitari e rubinetterie da bagno,
- Ø impianti di sicurezza.

Per questi, l`aliquota ridotta si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all`intervento di recupero, al netto del valore degli stessi beni sopra elencati.

Di conseguenza, come affermato dall`Amministrazione finanziaria nella circolare 247/E del 29 dicembre 1999, nell`ipotesi in cui siano utilizzati nel quadro dell`intervento, beni di valore significativo ricompresi nell`elenco sopra riportato, il contribuente deve indicare in fattura il corrispettivo del servizio (soggetto all`IVA al 10%) al netto del valore dei detti beni ed, inoltre, distintamente, la parte del valore dei beni stessi cui è applicabile l`aliquota ridotta e l`eventuale parte soggetta all`aliquota del 20%.

L`agevolazione è invece totalmente esclusa per le prestazioni rese dai professionisti (architetti, ingegneri, geometri e così via), in quanto non comprese nella motivazione complessiva della Direttiva 99/85, indirizzata ad agevolare solo le prestazioni con elevata intensità di manodopera e non anche le prestazioni professionali.

Inoltre, un altro caso di esclusione è relativo alle prestazioni rese con contratto di subappalto, come puntualizzato dalla circolare ministeriale 71/E del 7 aprile 2000, sopra citata.

Esempio di applicazione dell`IVA ridotta al 10% in caso di beni significativi

***Intervento di installazione di un ascensore*:**
Costo complessivo dell`intervento = Euro10.000
Costo ascensore = Euro6.000
Costo manodopera per l`installazione = Euro4.000

Aliquote IVA applicabili (da tenere distinte in fattura):
Costo manodopera: Euro4.000 x 10% = Euro400
Costo ascensore fino a concorrenza del costo della manodopera: Euro4.000 x 10% = Euro400
Costo ascensore residuo: Euro2.000 x 20% = Euro400

IVA complessivamente dovuta = Euro1.200

Si ricorda, infine, che, con la proposta di modifica alla Direttiva 77/388/CEE [2003/0169(CNS)], la Commissione Europea intende ora procedere a medio termine ad una revisione e ad una razionalizzazione delle regole e delle deroghe applicabili nella definizione delle aliquote IVA ridotte, adottate in tutto il territorio dell`Unione.

In particolare, per quanto riguarda il settore delle costruzioni, la Commissione Europea, intervenendo sull`Allegato H della direttiva 77/388, ha rettificato la categoria 9 (futura categoria 10) come segue:

(versione vigente)

Categoria	**Descrizione**
(omissis)	*(omissis)*
9	Fornitura, costruzione, restauro e trasformazione di abitazioni fornite nell` ambito della politica sociale.
(omissis)	*(omissis)*

– sopprimendo i termini: «fornite nell`ambito della politica sociale»;

– aggiungendo la manutenzione ordinaria e straordinaria delle unità immobiliari residenziali;

– aggiungendo la locazione di abitazioni, nella misura in cui tale prestazione di servizi non sia esente in virtù dell`articolo 13.

(versione proposta)

Categoria	**Descrizione**
(omissis)	*(omissis)*
10	Fornitura, costruzione, restauro, trasformazione, **riparazione, manutenzione e pulizia di abitazioni. Affitto di abitazioni nella misura in cui questo servizio non sia esente ai sensi dell`art.13.**
(omissis)	*(omissis)*

Di fatto, l`approvazione di tale proposta di modifica consentirebbe l`introduzione “strutturale”” dell`applicazione dell`IVA agevolata al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni, attualmente applicabile in virtù di deroghe temporaneamente riservate ai cosiddetti servizi ad alta intensità di manodopera (di cui Allegato K, aggiunto alla VI Dir.77/388 dall`art.1 Dir.99/85).
Rimanendo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, si porgono distinti saluti.