

IVA - Indicazione in fattura del costo della manodopera - Chiarimenti Ministeriali

20 Febbraio 2007

Anche le opere di demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile beneficiano dell'aliquota IVA ridotta al 10%, come interventi di ristrutturazione edilizia, così come definiti dall'art. 3, comma 1, lett. d) del D.P.R. 380/2001 (Testo Unico dell'Edilizia).

Inoltre, per quanto riguarda le agevolazioni fiscali per il recupero del patrimonio edilizio, l'indicazione in fattura del costo della manodopera deve essere effettuata anche per l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10%.

Sono queste le precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la **Circolare n. 11/E del 16 febbraio 2007**, nella quale vengono confermati i chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria in occasione dei recenti incontri con la stampa specializzata ([Cfr. "Reverse Charge" - IVA al 10% per gli interventi di demolizione - Indicazioni dell'AdE del 25 gennaio 2007](#)).

1. Il regime IVA per la demolizione e ricostruzione di edifici **2. Indicazione in fattura del costo della manodopera**

1. Il regime IVA per la demolizione e ricostruzione di edifici

Le spese sostenute per le opere edilizie riguardanti il restauro, il risanamento conservativo e la ristrutturazione edilizia ed urbanistica beneficiano dell'applicazione dell'aliquota IVA agevolata del 10%^[1]. L'art. 3, comma 1, lett. d) del D.P.R. 380/2001 ha incluso tra gli interventi di ristrutturazione edilizia anche l'integrale demolizione e ricostruzione^[2], a condizione che le caratteristiche di volumetria e sagoma dell'edificio rimangano le stesse anche dopo l'esecuzione dei lavori.

Ad un quesito formulato durante un incontro con i giornalisti esperti del settore, concernente l'applicazione dell'IVA al 10% anche alle opere di demolizione e ricostruzione, l'Agenzia delle Entrate ha risposto che il regime agevolato si applica anche per tali ultimi tipi di intervento. Tale orientamento è stato confermato in via definitiva con la Circolare n. 11/E/2007 citata. Così, il regime dell'IVA pari al 10% si applica anche alle opere di integrale demolizione e ricostruzione del fabbricato, a patto che le sue fondamentali caratteristiche preesistenti restino invariate.

Si noti che il n. 127-*Quaterdecies*) della tab. A, parte III, del D.P.R. 633/1972 prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto, per gli interventi di recupero su edifici esistenti, qualsiasi sia la loro destinazione d'uso. Tale regime si estende agli interventi di demolizione e fedele ricostruzione, che presuppongono anch'essi edifici già esistenti e non possono essere ricondotti a fabbricati di nuova costruzione. Pertanto, in coerenza con tale principio, non rileva che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 11/E/2007, l'edificio oggetto dell'intervento sia un fabbricato ai sensi della cd. "Legge Tupini" o una "prima casa".

Infatti, a queste due tipologie di fabbricati non è applicabile, in caso di opere edilizie che comportano la demolizione e successiva ricostruzione, l'IVA ulteriormente agevolata pari al 4%^[3], proprio perchè essa è prevista solo per gli immobili di nuova costruzione e non per quelli preesistenti.

2. Indicazione in fattura del costo della manodopera

La Legge Finanziaria 2007, nel prorogare la detrazione del 36% per gli interventi di ristrutturazione edilizia, ha confermato anche per il 2007 l'obbligo di indicazione in fattura del costo della manodopera ed ha esteso tale condizione anche per l'applicazione dell'IVA ridotta al 10% ([Cfr. Legge Finanziaria 2007 - Misure fiscali d'interesse per il settore dell'8 gennaio 2007](#)).

Ad un quesito formulato nel corso del citato incontro, l'Agenzia delle Entrate ha risposto fornendo le modalità applicative di questo obbligo. Tali indicazioni, che vengono di seguito riportate, sono state effettivamente confermate nella Circolare 11/E/2007:

- è sufficiente l'indicazione complessiva e non puntuale del costo della manodopera;
- è sufficiente l'indicazione complessiva del costo della manodopera, qualora siano impegnati più dipendenti nell'esecuzione dell'intervento;
- nell'ipotesi di ditta individuale e/o di lavori eseguiti direttamente dal titolare, il costo della manodopera non va indicato, in quanto trattasi di reddito d'impresa;
- qualora i lavori siano eseguiti sia dal titolare della ditta che da propri dipendenti, l'indicazione in fattura del costo della manodopera è limitato al solo costo relativo ai dipendenti;
- in presenza di eventuali subappaltatori, le fatture emesse nei confronti del committente da parte dell'appaltatore principale dei lavori devono in ogni caso contenere l'indicazione del costo della manodopera complessivo (somma del costo della manodopera dei dipendenti dell'appaltatore e dei dipendenti del subappaltatore);
- l'obbligo d'indicazione del costo della manodopera trova applicazione anche alle ipotesi di cessioni di beni con posa in opera degli stessi.

Inoltre, l'Amministrazione Finanziaria ha ribadito che l'onere di indicazione del costo della manodopera in fattura riguarda sia le opere per cui è prevista la detrazione del 36%, che gli interventi che beneficiano dell'IVA pari al 10% fino al 31 dicembre 2007. Tuttavia, per tale seconda ipotesi, si ritiene che l'obbligo previsto dall'art. 1, comma 388, della Legge Finanziaria 2007 si riferisca **esclusivamente agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni** ([Cfr. IVA - Indicazione del costo della manodopera-Orientamento ANCE del 2 febbraio 2007](#)).

In proposito, sebbene il Legislatore, nel prorogare per il 2007, l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% in relazione a tale tipologia di interventi (manutenzione ordinaria e straordinaria), rinvia genericamente (ai sensi del comma 387, lett. b dell'art. 1 della legge 296/2006) alle prestazioni di cui all'art. 7, comma 1, lett. b) della legge 449/1999 (ovverosia interventi di cui all'art. 31, comma 1, lettere a, b, c e d della legge 457/1978), **la portata del beneficio è circoscritta agli interventi che solo in via transitoria scontano l'applicazione della suddetta agevolazione.**

Tale assunto è stato già da tempo chiarito dall'Amministrazione finanziaria che, con la Circolare 7 aprile 2000, n.71/E, nell'illustrare l'ambito applicativo dell'art.7 della legge 449/1999, ha precisato che **il citato beneficio trova applicazione sostanzialmente circoscritta agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria**, ferme restando le disposizioni in materia di IVA che prevedono l'applicazione di un'aliquota agevolata «*in via non transitoria e senza limiti attinenti alla tipologia degli immobili*» (ovverosia gli interventi di cui all'art. 31, comma 1, lettere c e d della legge 457/1978, recupero e restauro conservativo e ristrutturazione edilizia, a cui si applica a regime l'aliquota IVA ridotta del 10% ai sensi del n. 127 quaterdecies della Tabella A, Parte III allegata al DPR 633/1972).

Ciò premesso, si ritiene che, dal 1° gennaio 2007, sussista l'**obbligo di indicare distintamente il costo della manodopera** con riferimento alle

fatture relative a lavori di qualsiasi tipologia di intervento di recupero incisivo su edifici abitativi (restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia) **solo** nell'ipotesi in cui, **contestualmente alla riduzione dell'aliquota IVA**, il **committente non impresa si avvalga anche della detrazione IRPEF del 36%** per i medesimi interventi, a pena di decadenza dalla suddetta agevolazione.

Viceversa, nell'ipotesi in cui il **committente non fruisc**a della suddetta detrazione IRPEF ma **solo della riduzione dell'aliquota IVA del 10%**, **l'obbligo sussiste solo per interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria**. Infatti, come sopradetto, per i contratti di appalto relativi ad interventi più incisivi di recupero, l'aliquota ridotta si applica a regime^[4] e non solo per interventi eseguiti su edifici residenziali ma anche su edifici a destinazione strumentale.

Si sottolinea, infine, che il beneficio è riconosciuto **ai cosiddetti servizi ad alta intensità di manodopera** per i quali, da ultimo con la Direttiva 2006/18/CE del Consiglio del 14 febbraio 2006 (che modifica la DIR. 77/388/CEE), è la Comunità Europea ad autorizzare gli Stati Membri, tra i quali l'Italia, ad applicare aliquote IVA ridotte, al fine di contrastare il lavoro nero.

Sembra, pertanto, coerente con la *ratio* normativa porre l'obbligo di indicazione del costo della manodopera solo con riferimento ai servizi ai quali il beneficio si applica, che in Italia corrispondono proprio a tali interventi di manutenzione sul patrimonio edilizio esistente a destinazione abitativa.

[1] Ai sensi del n. 127 - *Quaterdecies*) della Tab. A, Parte III del D.P.R. 633/1972.

[2] Art.3, comma 1, lett. d), del D.P.R. 380/2001 - Testo Unico dell'Edilizia, che ha modificato l'art. 31 della legge 457/1978:
(*omissis*)

d) «interventi di ristrutturazione edilizia», gli interventi 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 e sagoma di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.

[3] Ai sensi del n. 39) della Tab A, Parte II del D.P.R. 633/1972.

[4] Ai sensi del n. 127 - *Quaterdecies*, Tab. A, Parte III del D.P.R. 633/1972.

4401-Circolare n. 11-E del 16 febbraio 2007.pdf [Apri](#)