

IVA PER L' EDILIZIA – AGEVOLAZIONI

L' applicazione dell' iva agevolata in edilizia prevede il rispetto di uno dei seguenti requisiti :

Requisito Soggettivo :

Si devono verificare le **seguenti condizioni** perché l'agevolazione sia applicabile:

1. l'abitazione trasferita deve essere una casa di abitazione " **non di lusso** " e quindi non presentare le caratteristiche "di lusso" indicate dal **D.M. 2.8.1969** (vedi sotto). E' **priva** di autonoma **rilevanza** la classificazione **catastale** : i benefici sono applicabili anche ai " **villini** " (cat. A7) se ritenuti **non di lusso** (Cass. 26.9.1996, n. 8502); l'acquisto di un' **ulteriore porzione immobiliare** (ad es. una stanza) annessa ad un immobile in precedenza acquistato con le agevolazioni prima casa beneficia anch'esso del regime agevolato - costituendo un mero ampliamento - se tale ulteriore porzione non configura una nuova unità immobiliare e l'immobile, dopo l'ampliamento, conserva le caratteristiche "non di lusso" (R.M. 25.2.2005, n. 25/E).

2. l'immobile deve essere ubicato nel **Comune** in cui l'acquirente **abbia o stabilisca entro 18 mesi** (fino al 31.12.2000 era un anno) la propria **residenza** (**formale** : R.M. 26.5.2000, n. 76/E) o nel quale **svolga la propria attività** (anche **non** lucrativa); per gli Italiani **trasferiti all'estero** per ragioni di **lavoro** deve essere situato nel Comune dove ha sede o esercita l'attività il datore di lavoro; per i **cittadini italiani residenti all' estero** l'abitazione deve essere la **prima casa** , ovunque ubicata, nel territorio nazionale. **N.B.** : il requisito della residenza non è richiesto al personale delle Forze armate e di Polizia (art. 66, L. 21.11.2000, n. 342), nonché per gli **emigrati** all'estero (C.M. 12.8.2005, n. 38/E);

3. nell' **atto di acquisto** (oppure nel preliminare antecedente, al fine di fruire dell'aliquota agevolata in relazione agli eventuali acconti corrisposti) l'acquirente **deve dichiarare** :

a) di **voler stabilire la residenza** nel Comune dell'acquisto, se non vi si trova già o se in questo non si trova la sua sede d'attività, ecc. (vedi punto 2);

b) di **non essere titolare** , esclusivo o in comunione con il coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso o abitazione di **altra casa "idonea ad abitazione"** nel **Comune** dove è situato l'immobile acquistato;

c) di **non essere titolare** , neppure per quote di comproprietà o in regime di comunione legale, **in tutta la nazione** , di diritti di proprietà, anche nuda, o di diritti reali di godimento (usufrutto, ecc.) **su altra casa di abitazione** acquistata dall'acquirente o dal coniuge **con le agevolazioni** sull'acquisto della "prima casa", a partire dalla L. 22.4.1982, n. 168. La dichiarazione è comunque efficace se resa in un **atto successivo** a quello di trasferimento dell'immobile, che lo **integri** (R.M. 3.10.2008, n. 370/E).

ACQUISTO di PERTINENZE : l'agevolazione spetta **anche per** l'acquisto di alcune **pertinenze** dell'abitazione, **anche con atto separato** , con il limite di una per ognuna delle seguenti categorie:

1. cantina o soffitta (cat. catast. C/2),

2. rimessa o box auto (cat. catast. C/6),

3. tettoia o posto auto (cat. catast. C/7). Essa **non** spetta, però, per l'acquisto di aree **pertinenziali " non graffate "** al bene principale, ovvero **autonomamente iscritte** al Catasto urbano (R.M. 16.2.2006, n. 32/E).

Nel caso di acquisto di "prima casa" con **due pertinenze** della stessa categoria (nella specie C/ 6), l'aliquota Iva agevolata del **4%** si applicherà solo per **una** di esse, mentre per l'altra andrà applicata quella del **10%** . In entrambi i casi, andranno versate le imposte di registro e ipotecarie e catastali nella misura fissa di Euro **168** ciascuna (R.M. 20.6.2007, n. 139/E).

AGEVOLAZIONI per COSTRUZIONE di PRIMA CASA : coloro che, in possesso dei requisiti elencati, **commissionano la costruzione** della prima casa beneficiano dell' **aliquota Iva agevolata** del **4%** (Tab. A, parte II, n. 39, D.P.R. 633/1972). Il committente deve possedere i necessari **requisiti** al momento di **effettuazione** di ogni **prestazione** (e deve informare l'appaltatore) e all'atto della **consegna del bene** . Se i requisiti vengono ad esistenza solo al momento della consegna, l'appaltatore effettuerà le rettifiche in diminuzione ex art. 26 D.P.R. 633/1972 (C.M. 2.3.1994, n. 1/E). Vedi anche la R.M. 17.3.2006, n. 39/E.

CAUSE di DECADENZA : l'acquirente **decade** dai benefici, e deve corrispondere la **differenza d'imposta** , gli interessi di mora e una **sanzione amministrativa pari al 30%** della differenza medesima, qualora:

a) abbia prestato una **dichiarazione falsa** ;

b) **non trasferisca** entro **18 mesi** la **residenza** nel Comune in cui è situato l'immobile oggetto dell'acquisto;

c) venda o doni l'abitazione **prima di 5 anni dall'acquisto** , a meno che non proceda al **riacquisto** , **entro 1 anno** dall'alienazione, di altro immobile da adibire a propria **abitazione principale** :

- in questo caso il contribuente gode anche del **credito d'imposta** per il **riacquisto** di "**prima casa** ";
- entro l'anno suddetto deve essere stipulato un **atto traslativo** con **effetti reali** (ad es. un **contratto di compravendita**) **non** essendo **sufficiente** un **contratto preliminare** di vendita (R.M. 3.5.2004, n. 66/E);
- l'intenzione di adibire il nuovo immobile a propria **abitazione principale non deve necessariamente** essere **soddisfatta immediatamente** dopo la stipula del contratto di compravendita, ma può anche implicare un **certo lasso di tempo** , **non superiore** comunque a **3 anni** , correlato a circostanze particolari, come esigenze di trasloco, lavori di ristrutturazione, ecc. (R.M. 6.10.2003, n. 192/E); **non** costituisce un'oggettiva situazione di fatto, non imputabile al contribuente, di **ostacolo** all'utilizzo dell'immobile come abitazione principale, il **ritardo** del Comune nel rilascio della **concessione in sanatoria** (Cass., 17.10.2005, n. 20066);

- nel caso in cui il nuovo immobile acquistato sia un **terreno** è sufficiente, per non decadere dal beneficio, che **entro l'anno** suddetto esista almeno un **rustico** comprensivo delle **mura perimetrali** e della **copertura** (R.M. 16.3.2004, n. 44/E).

Si ha **decadenza** dai benefici anche se il mancato riacquisto, entro l'anno, sia dovuto a **causa di forza maggiore**, per esempio alla necessità di **definire i rapporti economici** tra i **coniugi**, a seguito di **separazione personale** (Cass. 20.2.2003, n. 2552). La sanzione non si rende tuttavia applicabile qualora la mendacità della dichiarazione resa in **sede preliminare** sia determinata da **eventi successivi** non dipendenti dalla volontà dell'acquirente (esempio: acquisizione di immobile idoneo ad abitazione per successione mortis causa). Laddove il contribuente rivenda, prima del decorso dei 5 anni dall'acquisto, una **quota-parte** dell'immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa" e il relativo **box**, decade **parzialmente** dal beneficio limitatamente alla quota-parte e al box ceduti. Sul valore di questi ultimi saranno dovute le imposte ordinarie e la menzionata sanzione del 30% (R.M. 16.2.2006, n. 31/E). Per la **parziale decadenza** dai benefici in caso di cessione della **nuda proprietà** prima del decorso dei 5 anni, vedi la R.M. 8.8.2007, n. 213/E.

PERDITA dei REQUISITI : l'impresa o il soggetto prestatore **devono** effettuare una **variazione in aumento** ex art. 26 D.P.R. 633/1972. Tuttavia, se l'impresa emette le fatture con Iva al 10% e poi è accertata la **spettanza** delle **agevolazioni**, le fatture vanno **rettificate** con **variazione in diminuzione** (C.M. 2.3.1994, n. 1/E).

Requisiti Oggettivi :

I beni e servizi agevolati non in base alle caratteristiche soggettive dell' acquirente o committente sono di seguiti elencate :

BENI E SERVIZI

1. Costruzioni rurali destinate ad **uso abitativo** del proprietario del terreno o di altri addetti alla coltivaz. dello stesso o all'allevam. del bestiame e alle attività connesse, **cedute da imprese costruttrici**, purché permangano le condiz. di cui all'art. 9 c. 3, D.L. 557/1993, conv. con L. 133/1994 sost. dall'art. 2 D.P.R. 139/1998

4%

2. assegnazioni anche in godimento di abitazioni con i requisiti "prima casa", fatte ai soci da cooperative edilizie e loro consorzi

4%

3. case di abitazione non di lusso, ai sensi del D.M. 2.8.1969, cedute da imprese costruttrici o che hanno ristrutturato o da società che acquistano per rivendere, anche se non ultimate, purché ne permanga l'originale destinazione (salvo agevolazioni prima casa), **anche se assegnate** in godimento a soci di **cooperative edilizie** e loro consorzi

10%

4 . fabbricati (o porzioni di) con le caratteristiche "Tupini" (L. 408/1949 - vedi sotto), anche se non ultimati e purché ne permanga l'originaria destinazione **ceduti** da **imprese costruttrici**

10%

5. fabbricati (o porzioni di) sui quali sono stati eseguiti interventi di **recupero** di cui all'art. 31, c. 1, lett. c), d) ed e), L. 457/1978 (vedi sotto), **ceduti** dalle imprese che hanno effettuato gli interventi

10%

6. opere di urbanizzazione primaria e secondaria (elencate nell'art. 4, L. 29.9.1964, n. 847 integrato dall'art. 44, L. 22.10.1971, n. 865) (per una sintesi si veda G.P.F. 1/2001)

10%

7 . impianti sportivi polifunzionali (L. 6.3.1987, n. 65)

10%

8. costruzione di parcheggi (L. 122/1989) : le **prestazioni** derivanti da contratti aventi per

oggetto opere e interventi per la costruzione di
parcheggi

10%

OPERAZIONI

1. cessioni ed importazioni da chiunque effettuate, di **depuratori e relativi collettori** destinati a reti fognarie anche intercomunali. Vedi in "Soggetti passivi" Servizi di **fognatura** e **depurazione**

10%

2 . prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto per la **costruzione** dei fabbricati di cui all'art. 13 L. 408/1949 (Legge **Tupini**) resi a soggetti che costruiscono **immobili per la successiva rivendita** , comprese cooperative edilizie e loro consorzi e delle **abitazioni "non di lusso"** ai sensi del D.M. 2.8.1969 **rese al proprietario** per il quale costituiscono "prima casa" ovvero di **"abitazioni rurali"**

4%

3 . prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto per la **costruzione di abitazioni non di lusso** (non prima casa - vedi punto 2) o per la realizzazione di interventi di recupero qualificato di cui alle lett. c), d), e), art. 31, c. 1, L. 457/1978(vedi sotto) ovvero per la realizzazione di **opere di urbanizzazione primaria e secondaria** , e di edifici e impianti di cui all'art. 4 L. 847/1964, integrato dall'art. 44, L. 865/1971, e di **edifici Tupini** ai sensi dell'art. 13, L. 2.7.1949, n. 408, quando **non commissionati dai costruttori** per la rivendita. L'aliquota ridotta si applica anche agli **alberghi termali di cura**

10%

4 . prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto l'eliminazione delle **barriere**

architettoniche (n. 41 ter, Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. 633/1972)

4%

5 . acquisto di beni finiti (escluse materie prime e semilavorati) per la **costruzione** di edifici non di lusso di cui alla L. 408/1949 (Tupini) anche da **non costruttori** e delle abitazioni rurali

4%

6 . acquisto di materiali finiti (diversi dalle materie prime e semilavorate) per le opere di urbanizzazione, impianti e edifici di cui all'art. 4 L. 847/1964, integrato dall'art. 44, L. 865/1971, per la realizzazione di interventi di recupero qualificato di cui al punto 3 precedente; tra i "materiali finiti" sono ricompresi: serramenti, radiatori, caldaie, sanitari per bagno e cucina, materiali per gli impianti elettrici e del gas, e relative pose in opera

10%

INTERVENTI di RECUPERO EDILIZIO : l'art. 2, c. 15, L. 22.12.2008, n. 203 (Finanziaria 2009) **proroga** anche per il **2011** l' **agevolazione** di cui all'art. 7, c. 1, lett. b), L. 23.12.1999, n. 488, secondo cui sono soggette all' **aliquota Iva ridotta del 10%** le prestazioni aventi ad oggetto interventi di **recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 31, c. 1, lett. a), b), c) e d), L. 5.8.1978, n. 457 (vedi tabella sotto) (e quindi **anche** gli interventi di **manutenzione ordinaria e straordinaria** di cui alle lett. a) e b), che altrimenti sono imponibili con aliquota del 20%) realizzati su **fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata** (unità immobiliari classificate nelle categorie catastali da A1 ad A11, tranne la categoria A10, comprese le pertinenze - elenco nella C.M. 7.4.2000, n. 71/E), che era già stata prorogata da ultimo, per gli anni **2008-2010** , dall'art. 1, c. 18-19, L. 244/2007 (Finanziaria 2008) L'art. 1, c. 18, L. 244/2007 **non richiede più** , ai fini dell'agevolazione Iva, a differenza di quanto stabilito per le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2007, che il costo della relativa **manodopera** sia **evidenziato in fattura** (C.M. 19.2.2008, n. 12/E, par. 1.1.). L'agevolazione, originariamente disposta per le operazioni fatturate dall'1.1.2000, è stata più volte **prorogata** (vedi G.P.F. 1A/2008). Per ulteriori chiarimenti, vedi G.P.F. 1A/2005. Vedi C.M. 4.8.2006, n. 28/E.

Essa non si applica alle **prestazioni** rese da **professionisti** (architetti, geometri, ecc.) e nell'ambito di un **contratto di subappalto** , mentre si applica alle cessioni di materie prime e semilavorati, anche se effettuate con **posa in opera** (C.M. 7.4.2000, n. 71/E). Per alcuni " **beni significativi** " individuati dal D.M. 29.12.1999 l'aliquota ridotta del 10% è applicabile nel limite della **differenza** tra il valore totale della prestazione e il valore degli stessi aumentata della parte del valore dei beni corrispondente a tale differenza.

INTERVENTI di RECUPERO EDILIZIO : sono così classificati (art. 31, L. 457/1978) :

- a) **manutenzione ordinaria** : **riparazione, rinnovamento** , **sostituzione** delle finiture e interventi per mantenere efficienti gli impianti tecnologici esistenti;
- b) **manutenzione straordinaria** : **rinnovamento** e **sostituzione** di parti anche strutturali, **realizzazione** e **integrazione** di servizi igienico- sanitari **senza** mutamento dei **volumi** , delle **superfici** o della destinazione d'uso (es. costruzione scale, rinnovo pavimenti, ecc.);
- c) **restauro e risanamento conservativo** : interventi **sistematici** volti a **conservare** l'edificio l'edificio e ad assicurare la funzionalità, che ne consentano destinazioni d'uso compatibili (es. consolidam., ripristino, rinnovo di elementi costitutivi, inserim. elementi accessori, ecc.);
- d) **ristrutturazione edilizia** : interventi sistematici di **trasformazione** dell'edificio che **non** devono però portare alla totale **demolizione** (es. ripristino, sostituz., eliminaz., modifica o nuovo inserimento di elementi costitutivi);
- e) **ristrutturazione urbanistica** : insieme sistematico di interventi di sostituzione del **tessuto urbanistico-edilizio** esistente.

N.B. : gli interventi c), d), e), godono dell'aliquota ridotta al **10%** per **qualsiasi edificio** su cui vengono effettuati (abitazioni, immobili residenziali, uffici, capannoni, immobili artistici, ecc. - vedi da ultimo R.M. 22.1.2003, n. 10/E); anche per gli interventi b) su edifici pubblici residenziali si applica l'aliquota ridotta nella misura del 10% (n. 127 duodecies, Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 - C.M. 9.7.1999, n. 151/E) e per gli interventi a) su fabbricati a prevalente destinazione privata fatturati a partire dal 2000.

INTERVENTI di RECUPERO e CONTEMPORANEO AMPLIAMENTO: agli interventi di restauro e ristrutturazione si applica l' **aliquota del 10%** , all' **ampliamento** si applica la stessa aliquota applicabile alla **costruzione** del bene **ex-novo** (R.M. 9.3.1985, n. 400039).

EDIFICI di EDILIZIA PUBBLICA RESIDENZIALE : dall' **1.1.1998** per le prestazioni di servizi per la realizzazione di interventi di **manutenzione straordinaria** è prevista l'aliquota del **10%** (n. 127 duodecies, Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972). Non però per gli interventi di **edilizia scolastica** (R.M. 14.7.2000, n. 112/E).

EDIFICI "TUPINI" (L. 408/1949) : sono le case non di lusso (D.M. 2.8.1969) che abbiano **almeno il 50%** della superficie totale "fuori terra" adibita ad **abitazioni** e **non più del 25%** destinato a superficie commerciale (L. 6.10.1962, n. 1493 e L. 2.12.1967, n. 1212) e che siano costruiti in conformità alla licenza edilizia. Nella superficie delle abitazioni si considerano balconi e terrazze (R.M. 9.2.1982, n. 370924).

SUBAPPALTO

Dal 01/01/2007 al settore dell' edilizia in caso di subappalto si applica il meccanismo del reverse charge di cui all' art.17 comma 5 D.P.R.633/72 (vedi anche C.M. 37/E/2006)

CESSIONI ESENTI

Sono esenti dall'imposta << le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricati diversi da quelli di cui al numero 8-ter, eluse quelle effettuate, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'art. 31, primo comma, lettere c) ed e) della legge 5 agosto 1978, n. 457 >>.

La disciplina Iva relativa alla cessione di immobili, è contenuta in due distinte disposizioni dell'art. 10 D.P.R. 633/1972 introdotte dal comma 8 dell'art. 35 del Decreto Legge 223/2006, convertito in legge.

In particolare il n. 8- bis fa esclusivo riferimento alle cessioni di beni immobili ad uso abitativo, il n. 8- ter fa riferimento alle cessioni di immobili strumentali.

Per entrambe le categorie di immobili, la regola fissata dal Legislatore è quella della esenzione.

Prima di procedere all'analisi del nuovo regime di imposizione delle cessioni di immobili ad uso abitativo è opportuno fare riferimento alla nozione di cessione.

Ai fini Iva è considerata cessione non solo il trasferimento a titolo oneroso di un bene, ma anche quello a titolo gratuito. Rientrano quindi nella disciplina del nuovo regime non solo le compravendite, ma anche ad esempio le permutate. Inoltre viene considerata cessione di fabbricato non solo l'atto che trasferisce la piena proprietà dello stesso, ma anche gli atti che realizzano il trasferimento della nuda proprietà o che costituiscono diritti reali di godimento sull'immobile (esempio l'usufrutto), nonché gli atti di natura espropriativi posti in essere dalla Pubblica Amministrazione.

.... il nuovo regime

Il n. 8- bis dell'art. 10 del D.P.R. 633/1972 prevede una sola eccezione che consente di rimanere nel regime di imponibilità. Tale ipotesi è applicabile se si verificano due condizioni tassative:

chi cede deve essere l'impresa che ha costruito o ristrutturato il fabbricato;

la cessione deve avvenire entro 4 anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento di ristrutturazione;

E' dunque fondamentale chiarire cosa si intende per impresa costruttrice e/o ristrutturatrice, ed individuazione del momento a partire dal quale iniziano a decorrere i quattro anni.

REQUISITI DELL' IMPRESA. La Circolare Ministeriale 182/E/1996 stabilisce che si considerano imprese costruttrici anche quelle che realizzano i fabbricati avvalendosi di imprese che realizzano i fabbricati avvalendosi di imprese terze per la esecuzione dei lavori. Fermo restando il principio per cui è costruttore il soggetto che risulta titolare del permesso a costruire, ancorché si tratti di un soggetto che non opera professionalmente nel campo edilizio. Relativamente alle imprese che effettuano opere di ristrutturazione si fa riferimento a imprese che eseguono interventi di ristrutturazione sia edilizia che urbanistica, intervento di restauro o risanamento conservativo, che possono essere eseguiti direttamente ma anche tramite imprese appaltatrici.

INDIVIDUAZIONE DEL MOMENTO. per individuare precisamente il momento dal quale iniziano a decorrere i quattro anni bisogna fare riferimento al momento in cui è stata ultimata la costruzione o l'intervento di ristrutturazione. Tale momento assume notevole importanza in quanto da esso decorrono i quattro anni entro cui è possibile effettuare in regime di imponibilità la cessione dell'immobile abitativo. Il documento che attesta l'ultimazione dei lavori è il certificato di fine lavori che viene richiesto all'autorità competente.

In tutte le altre ipotesi la cessione di fabbricati ad uso abitativo è sempre esente IVA con l'obbligo di indicare in fattura la dicitura " operazione esente da iva ai sensi del punto 8-bis) articolo 10, DPR 633/1972 " .

A titolo di esempio. Passano dal regime di imponibilità a quello dell'esenzione le cessioni di fabbricati poste in essere dalle società immobiliari di compravendita