



A cura di Raffaella Pompei, dottore commercialista, funzionario dell'Ufficio fiscale di Confartigianato Udine

L'iva al 10% sugli interventi di recupero

(aggiornato al 7 marzo 2018)

L'iva al 10% sulle manutenzioni degli edifici di tipo abitativo

La legge finanziaria 2010 (Legge 191/2009) ha reso definitiva, ossia senza termine di scadenza, l'iva **agevolata al 10% sulle manutenzioni degli immobili abitativi**. Tale agevolazione inizialmente prevista per l'anno 2000 **dall'art.7, comma 1, lett. b) della legge 488/1999** (norma da continuare a citare in fattura per giustificare l'applicazione dell'aliquota ridotta), è stata successivamente prorogata con una serie di interventi normativi che hanno però lasciato scoperto il periodo compreso tra il 1/1/2006 e il 30/9/2006 durante il quale le prestazioni di manutenzioni sono rimaste assoggettate all'aliquota iva ordinaria del 20%.

L'agevolazione riguarda le prestazioni relative ad appalti e contratti d'opera e le vendite con posa in opera per interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria effettuate su fabbricati a prevalente destinazione abitativa (ossia aventi più del 50% della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato).

Secondo i chiarimenti contenuti nella circolare ministeriale 71/E del 7/4/2000, rientrano nell'agevolazione le manutenzioni effettuate su:

- unità immobiliari di tipo abitativo (con categoria catastale da A/1 ad A/11 con esclusione della categoria A/10 relativa agli uffici), non assume rilievo l'effettivo utilizzo o la collocazione o meno in un edificio a prevalente destinazione abitativa con la conseguenza che è agevolata la manutenzione di un appartamento collocato in un edificio a prevalente destinazione non abitativa mentre non è agevolata la manutenzione di un ufficio o negozio collocato in un edificio a prevalente destinazione abitativa);
- pertinenze degli immobili abitativi anche se la manutenzione riguarda la sola pertinenza e anche se la stessa è situata in un edificio che non ha prevalente destinazione abitativa;
- parti comuni di edifici a prevalente destinazione abitativa;
- edifici residenziali pubblici a prevalente destinazione abitativa, ossia edifici di enti pubblici destinati ad abitazioni o a stabili residenze di collettività come ad esempio, case popolari, orfanotrofi, ospizi, brefotrofi (si segnala che l'agevolazione assume rilievo solo per le manutenzioni ordinarie dato che per le manutenzioni straordinarie su tali edifici l'aliquota iva agevolata al 10% è già prevista dal punto 127-duodecies della tabella A parte terza del DPR 633/1972, che non prevede limitazioni in presenza di beni significativi e per i subappalti);
- edifici assimilati alle abitazioni non di lusso a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività (ad esempio, orfanotrofi, ospizi,

BENI SIGNIFICATIVI ai sensi del DM 29.12.1999

- ascensori e montacarichi
- infissi interni e esterni
- caldaie
- videocitofoni
- apparecchiature di condizionamento e riciclo d'aria
- sanitari e rubinetteria da bagno
- impianti di sicurezza

brefotrofi, conventi), mentre non sono compresi gli immobili privi del carattere di stabile residenza, quali caserme, ospedali, scuole.

Si ricorda che se l'intervento comprende la fornitura dei "**beni significativi**" individuati dal DM 29.12.1999 sull'importo della prestazione relativa alla fornitura di tali beni, l'aliquota agevolata si applica solo fino a concorrenza dell'importo complessivo dell'intervento al netto del valore dei predetti beni.

Mario Rossi Via Roma 100 33100 Udine codice fiscale RSSMRA80D3G198S partita iva 07789430302 Reg. imprese di Udine RSSMRA80D3G198S		Paolo Bianchi Viale Venezia 10 33100 Udine	
fattura n.84 del 16 ottobre 2017			
<i>Installazione presso la vostra abitazione di una caldaia a condensazione marca X Modello Y</i>			
<i>Corrispettivo pattuito</i>	€ 5.000,00 (+ IVA)		
<i>Beni significativi DM 29.12.1999</i>	€ 3.500,00 (+IVA)		
	<i>Aliquota iva</i>	<i>imponibile</i>	
<i>posa in opera</i>	10%	€1.000,00	
<i>tubazioni e materiale</i>	10%	€ 500,00	
<i>caldaia</i>			
<i>quota agevolata</i>	10%	€1.500,00	
<i>quota non agevolata</i>	22%	€2.000,00	
Imponibile al 10%	€ 3.000,00	Imponibile al 22%	€ 2.000,00
Iva al 10%	€ 300,00	Iva al 22%	€ 440,00
art. 7 comma 1 lett.b) L. 488/99		Totale imponibile	€ 5.000,00
		Totale iva	€ 740,00
		Totale fattura	€ 5.740,00

Per esempio in caso di intervento così suddiviso: fornitura di un bene significativo per un valore di 3.500 euro; lavoro e altri beni o materiali non significativi per un valore di 1.500 euro, il bene significativo potrà essere assoggettato all'aliquota agevolata del 10% solo per 1.500 euro mentre per 2.000 euro sarà assoggettato all'aliquota ordinaria del 22%.

In tal modo l'intervento di complessivi 5.000 euro di imponibile sarà assoggettato ad iva al 10% per 3.000 euro e ad iva al 22% per 2.000 euro). Si ricorda inoltre che anche nel caso in cui l'intervento sia completamente assoggettato ad aliquota del 10%, nella fattura o nella ricevuta fiscale deve sempre essere riportato il valore complessivo dell'intervento e quello dei beni significativi forniti. Si segnala che non possono essere assoggettate all'aliquota iva agevolata del 10% né le prestazioni dei professionisti (geometri, architetti, ingegneri, ecc.) né le operazioni che configurano fasi intermedie nella realizzazione dell'intervento, vale a dire le cessioni di beni e prestazioni di servizi (subappalti) rese nei confronti dell'appaltatore o prestatore d'opera.

Ai fini dell'applicazione dell'iva agevolata al 10% sulle manutenzioni, sulle fatture emesse dall'1/1/2008 non è più richiesta l'indicazione del **costo della manodopera**, indicazione che dal 14/5/2011 non è più necessaria neanche ai fini della fruizione della detrazione per gli interventi di recupero o della detrazione per gli interventi diretti al risparmio energetico.

In caso di prestazione resa ad un titolare di partita iva con applicazione del reverse-charge ai sensi dell'art.17, comma 6, lettera a-ter del DPR 633/1972, l'iva con le modalità sopra indicate

va applicata in sede di integrazione della fattura, tenendo conto, come di consueto, del valore dei beni significativi, evidenziato nella fattura emessa da chi effettua il servizio di manutenzione.

Se vengono pagati **acconti** il limite di valore dei beni significativi su cui applicare l'aliquota IVA al 10% va calcolato in proporzione all'intero corrispettivo pattuito e non al singolo pagamento. La fattura relativa ad ogni pagamento deve quindi evidenziare il valore dei beni significativi corrispondente alla quota di corrispettivo pagato (acconto o saldo), con indicazione sia della parte di valore dei beni significativi assoggettata a IVA al 10% sia della parte con IVA al 22%. Con riferimento al caso riportato nell'esempio di fattura se viene concordato un acconto del 30%, per costruire la fattura relativa all'acconto occorrerà applicare tale percentuale ai vari importi ottenendo così:

- la quota imponibile dell'acconto imputabile al bene significativo (30% di 3.500 = 1.050);
- la quota imponibile dell'acconto imputabile alla posa in opera e ai materiali (30% di 1.500 = 450);
- la quota parte imponibile dell'acconto imputabile al bene significativo da assoggettare al 10% (30% di 1.500 = 450);
- la quota parte imponibile dell'acconto imputabile al bene significativo da assoggettare al 22% (30% di 2.000 = 600);
- la quota imponibile dell'acconto da assoggettare al 10% (30% di 3.000 = 900);
- la quota imponibile dell'acconto da assoggettare al 22% (30% di 2.000 = 600).

Si riporta qui sotto un esempio della corrispondente fattura d'acconto, e di seguito un esempio della fattura di saldo per l'importo residuo.

FATTURA D'ACCONTO			
Mario Rossi Via Roma 100 33100 Udine codice fiscale RSMRA80D3G198S partita iva 07789430302 Reg. imprese di Udine RSMRA80D3G198S		Paolo Bianchi Viale Venezia 10 33100 Udine	
fattura n.84 del 16 ottobre 2017			
<i>Acconto del 30% per Installazione presso la vostra abitazione di una caldaia a condensazione marca X Modello Y</i>			
Totale corrispettivo pattuito € 5.000,00 (+ IVA)			
Totale corrispettivo beni significativi DM 29.12.1999 € 3.500,00 (+IVA)			
acconto riferito a manodopera e materiali		<i>Aliquota iva</i> 10%	<i>imponibile</i> € 450,00
acconto riferito a beni significativi (caldaia)			
▪ quota agevolata		10%	€450,00
▪ quota non agevolata		22%	€ 600,00
Imponibile al 10%	€ 900,00	Imponibile al 22%	€ 600,00
Iva al 10%	€ 90,00	Iva al 22%	€ 132,00
art. 7 comma 1 lett. b) L. 488/99		Totale imponibile	€ 1.500,00
		Totale iva	€ 222,00
		Totale fattura	€ 1.722,00

FATTURA DI SALDO

Mario Rossi
Via Roma 100
33100 Udine
codice fiscale RSSMRA80D3G198S
partita iva 07789430302
Reg. imprese di Udine RSSMRA80D3G198S

Paolo Bianchi
Viale Venezia 10
33100 Udine

fattura n.88 del 31 ottobre 2017

Fattura di saldo per installazione presso la vostra abitazione di una caldaia a condensazione marca X Modello Y

*Totale corrispettivo pattuito € 5.000,00 (+ IVA)
Totale corrispettivo beni significativi DM 29.12.1999 € 3.500,00 (+IVA)*

	Aliquota iva	imponibile
Manodopera	10%	€ 1.000,00
Tubazioni e materiali	10%	€ 500,00
Caldaia a condensazione marca x modello Y		
▪ quota agevolata	10%	€ 1.500,00
▪ quota non agevolata	22%	€ 2.000,00
- acconto ricevuto con fattura n. 84 del 16/10/2017		
- quota agevolata	10%	- € 900,00
- quota non agevolata	22%	- € 600,00

Imponibile al 10%	€ 2.100,00	Imponibile al 22%	€ 1.400,00	Totale imponibile	€ 3.500,00
Iva al 10%	€ 210,00	Iva al 22%	€ 308,00	Totale iva	€ 518,00
art. 7 comma 1 lett.b) L. 488/99				Totale fattura	€ 4.018,00

Iva da applicare in caso di beni significativi prodotti dalla stessa impresa che li installa

Con riferimento all'iva da applicare sugli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria su immobili a prevalente destinazione abitativa, con risoluzione 25 del 6 marzo 2015 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in caso di fornitura di "beni significativi" prodotti dalla stessa impresa che effettua l'installazione, per individuare il valore dei beni significativi occorre far riferimento al valore risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti, valore che comunque deve tener conto di tutti gli oneri che concorrono alla produzione di tali beni, e quindi sia delle materie prime che della manodopera impiegata e che, comunque, non può essere inferiore al prezzo di acquisto dei beni stessi (interpretazione autentica fornita con la legge 205/2017 art.1 comma 19). Ciò sia nel caso in cui le operazioni poste in essere siano riconducibili a un contratto di cessione con posa in opera sia nel caso in cui siano riconducibili a un contratto di appalto.

Componenti staccate dei beni significativi

Il limite di applicabilità dell'agevolazione previsto per i beni significativi riguarda i beni, indicati nel decreto Ministeriale del 29/12/1999, considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono (circ. del Ministero delle finanze n.71 del 7/4/2000). Così per la sostituzione di una parte staccata di un bene significativo verrà applicata l'iva al 10%, sia sulla manodopera che sulla parte staccata.

L'individuazione dei beni significativi e delle parti staccate si effettua in base all'autonomia funzionale delle parti rispetto al manufatto principale (interpretazione autentica fornita con la legge 205/2017 art.1 comma 19).

Beni significativi in presenza di una pluralità di prestazioni

Se l'intervento comprende diverse opere di manutenzione, ad esempio sostituzione di caldaia e rifacimento della pavimentazione, esso deve essere considerato unitariamente se le diverse opere sono oggetto di un'unica previsione contrattuale, anche al fine di individuare il limite di valore entro cui applicare l'aliquota ridotta al bene significativo (circ. del Ministero delle finanze n.98 del 17/5/2000).

L'iva al 10% sugli interventi di ristrutturazione, restauro e risanamento conservativo e sull'installazione di pannelli solari

Si ricorda che il 10% è anche l'aliquota con cui vanno fatturati, in base al punto 127-quaterdecies della Tabella A parte terza allegata al DPR 633/1972 (decreto iva), gli interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica, interventi rispettivamente previsti dalle lettere c), d) ed e) dell'art.31 della legge 457/1978. In tal caso però non sono previste limitazioni in presenza di beni significativi e l'agevolazione è applicabile anche per i fabbricati diversi dalle abitazioni e in caso di subappalto.

In particolare per i suddetti interventi indipendentemente dalla tipologia del fabbricato sono assoggettate all'aliquota iva del 10% sia le vendite di prodotti finiti che le prestazioni relative ad appalti o contratti d'opera e relativi subappalti (in caso di prestazione resa ad un titolare di partita iva con applicazione del reverse-charge ai sensi dell'art.17, comma 6, lettera a oppure a-ter del DPR 633/1972, l'iva al 10% va applicata in sede di integrazione della fattura).

Per l'applicazione dell'aliquota agevolata occorre un'apposita dichiarazione con cui il cliente dichiara la destinazione dei beni o delle prestazioni alla realizzazione di uno degli interventi agevolati (restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione).

Per prodotti finiti si intendono i beni diversi dalle materie prime e semilavorate che anche dopo il loro impiego non perdono la loro individualità come caldaie, termosifoni, tubi, sanitari, contatori, pannelli solari, infissi, scale, ecc.... La loro vendita, quando è destinata ad un intervento di restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione, è soggetta all'aliquota iva del 10% in base al punto 127-terdecies della Tabella A parte terza allegata al DPR 633/1972.

Anche per la vendita e/o l'installazione di pannelli solari l'aliquota agevolata iva è applicabile anche se l'installazione avviene su fabbricati diversi dalle abitazioni e senza termini di scadenza.

In tal caso per le vendite senza installazione l'aliquota iva al 10% è prevista dal punto 127-quinquies della Tabella A parte terza allegata al DPR 633/1972 mentre per le installazioni con o senza fornitura dal punto 127-septies della Tabella A parte terza allegata al DPR 633/1972.

Spett.le ditta

Oggetto: richiesta di applicazione dell'iva al 10% per intervento di manutenzione

Il sottoscritto, nato a il, residente a....., via....., n., Codice Fiscale

DICHIARA

sotto la propria responsabilità che le prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto relative alla realizzazione dell'intervento edilizio di: *(descrivere la tipologia dei lavori da eseguire)*.....

.....
con riferimento all'immobile sito a in via....., n. rientrano nella previsione del all'art.7, comma 1, lettera b) della legge 23/12/1999 n.488, trattandosi di un intervento di manutenzione su fabbricato a prevalente destinazione abitativa privata e pertanto chiede l'applicazione dell'aliquota del 10%, tenendo conto dei limiti ¹ previsti dalla citata disposizione nel caso in cui il contratto preveda la fornitura dei beni significativi individuati dal DM 29/12/1999 (ascensori e montacarichi; infissi esterni ed interni; caldaie; video citofoni; apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria; sanitari e rubinetterie da bagno; impianti di sicurezza).

Luogo e data _____

Firma _____

¹ Ai sensi della circolare ministeriale n.71 del 7/4/2000 "tale limite di valore deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi. Il valore delle materie prime e semilavorate, nonché degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera. In sostanza, occorre considerare il valore complessivo della prestazione, individuare il valore del bene o dei beni significativi forniti nell'ambito della prestazione medesima e sottrarlo dal corrispettivo. La differenza che ne risulta costituisce il limite di valore entro cui anche alla fornitura del bene significativo e' applicabile l'aliquota del 10 per cento. Il valore residuo del bene deve essere assoggettato alla aliquota ordinaria del 20 per cento [del 22% per le fatture emesse dal 1° ottobre 2013 in poi]. Può affermarsi, per semplicità, che il "bene significativo" fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente alla aliquota del 10 per cento se il suo valore non supera la metà di quello dell'intera prestazione Per i beni aventi un valore superiore l'agevolazione si applica entro il limite sopra precisato".

Spett.le Ditta

Oggetto: richiesta di applicazione dell'iva al 10% per interventi di ristrutturazione, restauro e risanamento conservativo

Il sottoscritto, nato a il, residente a , via , n. , Codice Fiscale

DICHIARA

sotto la propria responsabilità che le prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto relative alla realizzazione dell'intervento edilizio di (*descrivere la tipologia dei lavori da eseguire*).....

.....
con riferimento all'immobile sito a in via....., n. rientrano nella previsione del n. 127-quaterdecies della tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 26/10/1972, n. 633, in quanto riconducibili ad un intervento di:

- Restauro e risanamento conservativo
- Ristrutturazione edilizia
- Ristrutturazione urbanistica

Il sottoscritto, pertanto,

CHIEDE

l'applicazione dell'aliquota Iva del 10% sui corrispettivi dei suddetti servizi.

A tal fine si allega la fotocopia della relativa abilitazione comunale all'intervento.

Il sottoscritto si impegna, inoltre, a comunicare ogni eventuale fatto o circostanza, che faccia venire meno il diritto all'agevolazione in oggetto, al fine di consentirvi l'emissione della fattura integrativa per la differenza di aliquota Iva, come previsto dall'art. 26, cc. 1, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 e successive modificazioni.

Luogo e data _____

Firma _____