

NOTA TECNICA SULL'APPLICAZIONE DELL'IVA AL 10%

La legge di conversione del decreto legge n. 355 del 2003 pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 27 febbraio 2004, n. 48, ha introdotto l'articolo 23-*bis* che proroga fino a tutto il 2005, con effetti retroattivi al 1° gennaio 2004, l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta al 10 per cento sugli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria (lettere a) e b) dell'articolo 3 del Dpr n. 380/2001). Relativamente alle agevolazioni Iva, infatti, l'Unione europea ha concesso ai governi la possibilità di estendere l'applicazione dell'aliquota ridotta fino al 31 dicembre 2005 sui servizi ad alta intensità di manodopera.

Lo stesso articolo 23-*bis* ha tuttavia riportato, con effetti retroattivi, le agevolazioni Irpef sulle spese di ristrutturazione ai precedenti limiti del 36 per cento, come misura percentuale detraibile ai fini Irpef, da calcolare sul limite massimo di 48mila euro in luogo del più ampio limite di 60mila euro introdotto dalla finanziaria per 2004.

Con effetto dal 1° gennaio 2004, si ha quindi diritto all'applicazione dell'aliquota Iva ridotta al 10 per cento sulle prestazioni relative alla realizzazione, su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata, degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria. Si ricorda, invece, che sono permanentemente assoggettati all'aliquota Iva ridotta del 10 per cento i lavori di restauro e ristrutturazione edilizia (di cui alle lettere c) e d) dell'articolo 3 del Dpr n. 380/2001).

Per fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata, ai quali è riservata l'agevolazione dell'applicazione dell'aliquota ridotta dal 20 al 10 per cento, si intendono:

- singole unità immobiliari a destinazione abitativa (categorie catastali da A1 ad A11, escluso A10), a prescindere dall'utilizzo effettivo, e relative pertinenze (anche se gli interventi riguardano la sola pertinenza e se questa è situata in un edificio non a prevalente destinazione abitativa privata)
- interi fabbricati con più del 50 per cento della superficie dei piani sopra terra destinati ad abitazione privata (l'aliquota ridotta si applica anche per le quote millesimali relative alle unità non abitative situate nell'edificio)
- edifici di edilizia residenziale pubblica a prevalente destinazione abitativa
- edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso che costituiscono stabile residenza di collettività (es. orfanotrofi, ospizi, conventi)

Restano esclusi dall'agevolazione i fabbricati destinati a utilizzazioni pubbliche.

L'applicazione dell'aliquota agevolata si riferisce alla prestazione di servizi intesa nel suo complesso e si estende, quindi, anche alle forniture delle materie prime e semilavorate e degli altri beni necessari per i lavori, a condizione:

- che non vengano forniti da un soggetto diverso da quello che esegue la prestazione o che non vengano acquistati direttamente dal committente dei lavori
- che tali beni non costituiscano una parte significativa del valore delle cessioni effettuate nel quadro dell'intervento.

Per i beni che invece costituiscono una parte significativa di detto valore, l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo dell'intervento di recupero e quello dei beni stessi.

Al fine di semplificare l'applicazione pratica dell'agevolazione, con il decreto ministeriale del 29 dicembre 1999 sono stati individuati a titolo tassativo i seguenti beni per i quali ricorre la definizione di "valore significativo": ascensori e montacarichi, infissi esterni e interni, caldaie, videocitofoni, apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria, sanitari e rubinetterie da bagno, impianti di sicurezza.

I predetti beni significativi devono essere considerati nella loro interezza. Per le componenti staccate degli stessi (ad esempio, il bruciatore di una caldaia) fornite nell'ambito di un intervento di recupero si applica il trattamento fiscale previsto per la prestazione (sia che si tratti di parti di notevole rilevanza che di parti di scarso valore).

Un esempio può servire a definire meglio il comportamento da seguire in occasione di interventi nei quali vengono forniti beni rientranti tra quelli indicati in precedenza.

Un contribuente si avvale di un'impresa per la ristrutturazione dei bagni nel proprio appartamento. Il preventivo proposto e approvato prevede una spesa complessiva (al netto di Iva) di 18mila euro costituita da fornitura di sanitari e rubinetterie per 10mila euro, altri materiali per 3mila euro e manodopera per 5mila euro.

Per la fornitura del bene di "valore significativo" (sanitari e rubinetterie per 10mila euro), l'aliquota ridotta si applica per la parte pari alla differenza tra il valore complessivo dell'intervento (18mila euro) e quello del bene stesso (10mila euro) quindi su 8mila euro. L'aliquota del 10 per cento si applicherà pertanto sugli 8mila euro della fornitura "significativa" e sui residui 8mila euro (altro materiale e manodopera). Sui restanti 2mila euro graverà invece l'aliquota ordinaria del 20 per cento.

Quando la fornitura comprende beni cosiddetti di "valore significativo", ed è necessario procedere al calcolo illustrato in precedenza, all'atto della fatturazione occorre indicare distintamente la parte del valore dei beni stessi cui è applicabile l'aliquota ridotta e l'eventuale parte soggetta invece all'aliquota del 20 per cento.

La fattura emessa dal prestatore d'opera deve indicare anche gli eventuali beni di valore significativo forniti nell'ambito dell'intervento, in quanto gli stessi, come si è visto in precedenza, possono essere assoggettati a due diverse aliquote.

L'Iva agevolata al 10 per cento, invece, non può applicarsi:

- alle prestazioni professionali, anche se inerenti agli interventi di recupero edilizio, in quanto esse non hanno ad oggetto la realizzazione materiale dell'intervento ma vi risultano connesse in maniera indiretta
 - alle prestazioni di servizi rese in esecuzione di subappalti (cessioni di beni e prestazioni di servizi resi nei confronti dell'appaltatore o del prestatore d'opera)
- Resta inteso, naturalmente, che beni e servizi verranno assoggettati all'aliquota del 10 per cento nella successiva fase di riaddebito al committente.

Val la pena evidenziare, infine, che si applica l'aliquota Iva ridotta al 4 per cento sui beni acquistati per la costruzione, anche in economia, delle case di abitazione non di lusso (a prescindere dalla circostanza che siano prima casa o meno) ed edifici assimilati, comprese le costruzioni rurali, e delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria.

A titolo esemplificativo, possono considerarsi beni assoggettabili all'aliquota del 4 per cento, purché, beninteso, risultino da dichiarazione dell'acquirente e sotto la sua responsabilità, forniti per la costruzione degli immobili agevolati: gli ascensori, i sanitari per bagno (lavandini, vasche, eccetera), i prodotti per impianti idrici, per gli impianti di riscaldamento (caldaia, elementi di termosifoni, tubazioni, eccetera), per impianti elettrici (contatore, interruttori, filo elettrico, eccetera), e per impianti del gas (contatore, tubazioni, eccetera) e le relative prestazioni accessorie di posa in opera.

Non sono, invece, ammessi a fruire dell'aliquota Iva agevolata quei beni che, pur essendo prodotti finiti per il cedente, costituiscono invece materie prime e semilavorate per l'acquirente, quali mattoni, maioliche, chiodi, tondini di ferro, calce, cemento, pozzolana, gesso, eccetera.

Non sono considerati, inoltre, beni finiti quelli che sono ceduti nelle fasi di commercializzazione precedenti a quelle che ne presuppongono l'utilizzo finale.