

## IVA

---

### ***L'aliquota Iva del 10% per le manutenzioni su immobili abitativi***

di **Luca Caramaschi**

Con la Finanziaria per l'anno 2010 (la legge n.191 del 23 dicembre 2009), dopo anni di agevolazioni temporanee, è entrata definitivamente a regime nell'ordinamento tributario l'Iva agevolata al 10% sulle manutenzioni riguardanti gli immobili abitativi. Detta agevolazione, infatti, inizialmente prevista per l'anno 2000 dall'art.7 della legge n.488/99 (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° gennaio 2006 e il 30 settembre 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 nonché 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 per cento della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato). Con la **CM n.71/E del 7 aprile 2000** l'Agenzia delle entrate ha fornito i principali chiarimenti sul tema. In particolare, secondo le precisazioni contenute nel citato documento di prassi, 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 (va segnalato 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 n.633/72, 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, brefotrofi, conventi), mentre

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

Va, inoltre, ricordato che se l'intervento di manutenzione comprende la fornitura dei "beni significativi", tassativamente individuati dal DM 29.12.1999, sull'importo della prestazione relativa alla fornitura di tali beni, l'aliquota agevolata del 10% si applica solo fino a concorrenza dell'importo complessivo dell'intervento al netto del valore dei predetti beni. Si tratta di ascensori e montacarichi, infissi interni e esterni, caldaie, videocitofoni, apparecchiature di condizionamento e riciclo d'aria, sanitari e rubinetteria da bagno e impianti di sicurezza. In presenza di tali beni, dunque, al fine di applicare correttamente l'aliquota ridotta occorre procedere ad un conteggio non di immediata applicazione. Si riporta il seguente esempio.

---

Viene eseguito in intervento di complessivi 5.000 euro di valore così suddiviso:

- valore del bene significativo pari ad euro 3.500
- valore delle prestazioni di lavoro e degli altri beni o materiali non significativi pari a euro 1.500

Mentre le prestazioni e i beni non significativi godono direttamente dell'agevolazione consistente nell'applicazione dell'aliquota ridotta al 10%, il bene significativo potrà essere assoggettato all'aliquota agevolata del 10% solo per l'importo di 1.500 euro (cioè fino a concorrenza dell'importo agevolato direttamente) mentre per i residui 2.000 euro sarà assoggettato all'aliquota ordinaria nella misura del 22%.

In questo modo l'intervento di complessivi 5.000 euro di imponibile verrà assoggettato:

- ad Iva 10% per 3.000 euro (cioè 1.500 + 1.500)
- ad Iva 22% per 2.000 euro

---

Va rammentato che anche nel caso in cui l'intervento sia completamente assoggettato ad aliquota del 10%, in quanto il valore del bene significativo è pari o inferiore al valore delle prestazioni di lavoro e degli altri beni non significativi, nella fattura o nella ricevuta fiscale deve sempre essere comunque riportato il valore complessivo dell'intervento e quello dei beni significativi forniti. Ciò al fine di consentire gli opportuni controlli circa la corretta applicazione dell'agevolazione. 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. È importante ricordare, poi, che ai fini dell'applicazione dell'Iva agevolata al 10% sulle manutenzioni, non è più richiesta dal 2008 (cioè in relazione alle fatture emesse a partire dal 1.1.2008) 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 del patrimonio edilizio o per gli interventi diretti al risparmio energetico. Nel caso, poi, in cui vengano corrisposti degli acconti, la struttura della fattura si complica in quanto 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. Secondo quanto precisato con la citata CM 71/E/00, infatti, nella fattura relativa ad ogni pagamento, deve essere evidenziato 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%. Riprendiamo i dati del precedente esempio.

---

### Esempio

Viene concordata tra le parti la corresponsione di un acconto pari al 30% dell'imponibile cioè 1.500 (dato dal 30% di 5.000). In tale caso occorrerà in primis applicare tale percentuale per ottenere:

- la complessiva quota parte imponibile dell'acconto imputabile al bene significativo e cioè  $30\% \text{ di } 3.500 = 1.050$ ;
- la quota parte imponibile dell'acconto, imputabile alla posa in opera e ai materiali e cioè  $30\% \text{ di } 1.500 = 450$ .

Successivamente occorrerà determinare con riferimento al bene significativo:

- la quota parte dell'acconto da assoggettare al 10% e cioè  $30\% \text{ di } 1.500 = 450$
- la quota parte dell'acconto da assoggettare al 22% e cioè  $30\% \text{ di } 2.000 = 600$

Considerato che la parte riferita alle prestazioni di posa in opera ed agli altri beni non significativi (450) sconta l'aliquota del 10%, l'imponibile dell'acconto risulta così suddiviso:

- parte dell'acconto da assoggettare ad aliquota ridotta del 10% e cioè  $450 + 450 = 900$ ;
- parte dell'acconto da assoggettare ad aliquota ordinaria del 22% e cioè 600.

---

Infine, come precisato con la RM n.15/E del 4.3.2013, va ricordato che la fruizione dell'aliquota agevolata sugli interventi di manutenzione è riservata esclusivamente al corrispettivo richiesto a tale titolo: ad esempio, qualora in base al contratto di manutenzione vengano rese

anche altre prestazioni, che non consistono nella realizzazione degli interventi di recupero, per le quali non sia indicato un distinto corrispettivo (ad esempio, la copertura assicurativa della responsabilità civile verso terzi), l'agevolazione non si rende applicabile poiché l'oggetto del contratto è costituito da una prestazione complessa a fronte di un corrispettivo unitario che andrà pertanto assoggettato ad Iva con l'aliquota ordinaria.