

## IVA

## IVA al 4% e concetto di “nuova costruzione”

di Cristoforo Florio

Master di specializzazione

### Immobili e fisco

Scopri di più

Secondo il [n. 39\) della Parte II, Tabella A, D.P.R. n. 633/1972](#), l'aliquota IVA del 4% trova applicazione nei confronti delle **prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto** relativi alla costruzione dei **fabbricati c.d. Tupini**, nei confronti di:

- soggetti che svolgono l'attività di **costruzione di immobili per la successiva vendita**; oppure
- soggetti per i quali ricorrono le **condizioni “prima casa”**, di cui alla [nota II-bis\), art. 1, Tariffa, Parte I, D.P.R. n. 131/1986](#).

I **fabbricati “Tupini”** sono le «(...) **case di abitazione**, anche se comprendono uffici e negozi, che non abbiano il carattere di abitazione di lusso (...)»; in particolare, secondo l'interpretazione autentica fornita dalla Legge n. 1212/1967, sono “Tupini” quei fabbricati **per i quali ricorrano**, congiuntamente, le seguenti condizioni:

1. almeno il **50% più uno della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata ad abitazioni**;
2. **non più del 25% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinato a negozi**.

Dunque, sono “Tupini” quei **fabbricati di edilizia abitativa non di lusso**, ancorché comprendenti uffici o negozi nelle percentuali sopra chiarite (vedasi, in tal senso, [circolare MEF n. 1/1994](#)).

Ciò detto, l'**aliquota IVA al 4%** prevista dal n. 39) sopra citato è applicabile nel caso di “costruzione”, con **esclusione della “ristrutturazione”**.

Al fine di comprendere quale sia il concetto di “costruzione” occorre fare riferimento alle disposizioni di cui al D.P.R. n. 380/2001 (c.d. Testo Unico dell'Edilizia), chiarendo preliminarmente che la competenza in merito alla **qualificazione e alla classificazione delle opere edilizie spetta all'Ente locale** se, ai sensi della normativa regionale vigente, gli interventi sono soggetti **ad un titolo abilitativo costituito dal permesso di costruire**.

Diversamente, la qualificazione dell'intervento **è asseverata dal progettista tramite SCIA** e l'asseverazione sarà poi **sottoposta dall'Ente territoriale** competente a controllo di verifica, anche a campione.

In altri termini, in base ad una ormai consolidata prassi dell'Agenzia delle Entrate, **la qualificazione urbanistica di un intervento edilizio**, pur comportando dirette implicazioni con riferimento ai profili fiscali dell'operazione, **non rientra tra le competenze del Fisco** (in tal senso vedasi [circolare n. 23/E/2022](#) e [risoluzione n. 41/E/2009](#)); ciò in quanto **l'aspetto tributario** rappresenta una mera **conseguenza dell'inquadramento** della fattispecie sul piano **edilizio-urbanistico**.

Pertanto, laddove l'intervento possa essere ricondotto alla **"nuova costruzione"** ([art. 3, comma 1, lett. e\), D.P.R. n. 380/2001](#)) **l'aliquota IVA agevolata del 4%** di cui al punto 39) in esame **potrà trovare applicazione**, fermo restando il rispetto degli ulteriori requisiti della disposizione di legge in questione.

Diversamente, invece, qualora l'intervento sia riconducibile alla **"ristrutturazione edilizia"**, di cui all'[art. 3, comma 1, lett. d\), D.P.R. n. 380/2001](#), **troverebbe applicazione l'aliquota IVA del 10%**, ai sensi del [n. 127-quaterdecies\) della Tabella A, Parte III, D.P.R. n. 633/1972](#).

Pertanto, dopo le modifiche introdotte dal D.L. n. 76/2020, va ricordato che, come regola generale, nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia **sono altresì ricompresi gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti** con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con **le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica**, per l'applicazione della normativa **sull'accessibilità**, **per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico**. Per espressa previsione normativa, inoltre, l'intervento di ristrutturazione edilizia può anche prevedere, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, **incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana** ([art. 3, comma 1, lett. d\), D.P.R. n. 380/2001](#)).

I **risvolti IVA** di tale previsione normativa **sono importanti**.

Infatti, l'Agenzia delle Entrate, con la [risposta a interpello n. 34/E/2018](#), richiamando la precedente [circolare n. 11/E/2007](#), ha sottolineato che, nel caso in cui l'intervento di demolizione e ricostruzione si qualifichi dal punto di vista urbanistico come **ristrutturazione edilizia**, **non può trovare applicazione il trattamento fiscale di maggior favore con IVA al 4%**, previsto per i contratti di appalto relativi alla "nuova costruzione" di tali abitazioni, in considerazione del fatto che essi **non possono essere ricondotti a tale ultima fattispecie**, bensì concretizzano **interventi di recupero di edifici preesistenti**.

Quindi, l'appalto per la **demolizione di un fabbricato** seguita dalla **successiva ricostruzione** dello stesso con una **diversa sagoma o un incremento di volumetria** (nel rispetto degli strumenti urbanistici comunali), qualora rientrante nella nozione di "ristrutturazione edilizia",

**sconterà l'aliquota IVA al 10%.**

Più articolata è, invece, la questione della **demolizione e ricostruzione con ampliamento**, la quale potrebbe rientrare in una fattispecie di “ristrutturazione edilizia” con la conseguenza che **sarebbe applicabile l'aliquota IVA del 10%.**

Qualora, però, le opere non prevedessero la demolizione, ma la semplice ristrutturazione dell'esistente con ampliamento, oppure una demolizione parziale dell'edificio preesistente, in presenza di un unico contratto di appalto l'aliquota IVA del 4% **sarebbe applicabile solo se dal contratto e dalle fatture fosse possibile un'oggettiva individuazione della parte del corrispettivo relativo all'ampliamento** rispetto a quello relativo alla ristrutturazione, mentre, in assenza della possibilità dell'oggettiva suddivisione oppure in presenza di un corrispettivo unico per le prestazioni, dovrebbe ritenersi applicabile **l'aliquota IVA più elevata del 10%**, in forza del consolidato principio di **inscindibilità del contratto di appalto.**