



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

Genova, 25 febbraio 2016

L'IVA nell'edilizia

Dott.ssa Carla Bellieni

Dott. Fabrizio Moscatelli

L'IVA NEL SETTORE IMMOBILIARE

Si possono circoscrivere questi ambiti di applicazione dell'IVA nel settore immobiliare:

- Compravendita
- Locazione
- Altre operazioni settore edile (Appalti, Interventi di recupero, Manutenzioni, Restauro, Ristrutturazioni)

NOZIONI PRELIMINARI

Al fine di una specifica trattazione dell'imposizione indiretta del settore immobiliare si devono distinguere alcune nozioni:

- Area fabbricabile;
- Fabbricato:
 - Abitativo
 - Strumentale

AREA FABBRICABILE

L'art. 36, c. 2 del D.L. 223/06 specifica che è tale l'area «utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo». Viene quindi ad assumere rilievo «l'area fabbricabile potenziale»

FABBRICATO

Ai fini IVA si considera "fabbricato" qualsiasi costruzione coperta, isolata da vie o da spazi vuoti, oppure separata da altra costruzione mediante muri che si elevano, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome (Cir. Min. Lavori Pubblici 23.7.1960 n. 1820 e la RIS. Min. 26.5.1998 n. 46/E)

ABITATIVO - STRUMENTALE

Al fine di individuare il regime IVA applicabile, si deve distinguere tra fabbricati abitativi e strumentali, in tale senso la distinzione tra **IMMOBILI AD USO ABITATIVO** e **IMMOBILI STRUMENTALI** va operata sulla base della CLASSIFICAZIONE CATASTALE, a prescindere dall'effettivo utilizzo (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 28.6.2013 n. [22](#); circ. Agenzia delle Entrate 1.3.2007 n. [12](#) e circ. Agenzia delle Entrate 4.8.2006 n. [27](#)).

IMMOBILI AD USO ABITATIVO

Si definiscono "fabbricati abitativi" tutti i fabbricati classificati o classificabili nella categoria A, ad esclusione degli A10, inclusi gli immobili censiti in un'altra categoria catastale (ad esempio, box, cantina, ecc.) che costituiscono pertinenze di un fabbricato avente destinazione abitativa

IMMOBILI STRUMENTALI

Sono quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni classificati nelle categorie catastali A10, B, C, D ed E. La Cir. Min. 1.3.2007 n. 12/E specifica che rientrano tra i beni strumentali le aree attrezzate con sovrastante impianto di autolavaggio, classificate nella categoria D/7 o C/3 se dotate di attrezzature semplici.

PERIMETRO NORMATIVO

ART. 10, co.1 N.
8 DPR N. 633/72



Regime Iva locazioni
immobili abitativi e
strumentali

ART. 10, co.1 N.
8-BIS DPR N.
633/72



Regime Iva cessioni
immobili abitativi

ART. 10, co.1 N.
8-TER DPR N.
633/72



Regime Iva cessioni
immobili
strumentali

PERIMETRO NORMATIVO

L'art. 9, DL n. 83/2012, c.d. DECRETO CRESCITA, ha apportato rilevanti modifiche al trattamento IVA delle locazioni e cessioni di fabbricati ad uso abitativo e strumentale introducendo, in generale, un ampliamento dei casi in cui è prevista, per norma o per opzione, l'applicazione dell'IVA. Al fine di non far perdere alle imprese del settore il diritto alla detrazione dell'imposta relativa alla costruzione/ristrutturazione e di evitare quindi alle stesse l'aggravio, in termini di costi, a seguito dell'indetraibilità dell'IVA.

LOCAZIONI

Le locazioni di fabbricati nell'esercizio di impresa o professione costituiscono "prestazioni di servizi" rilevanti ai fini dell'IVA. A norma dell'art. 10 co. 1 n. 8 del DPR 633/72, in linea generale, tali operazioni sono esenti da IVA, fatte salve alcune specifiche ipotesi per le quali è prevista la possibilità di optare per il regime di imponibilità in luogo dell'esenzione.

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Oggettivo

Sono prestazioni di servizi con i quali si conferisce il diritto di occupare un immobile come se ne fosse il proprietario.

Sono, invece, escluse dalla disciplina delle locazioni di cui all'art. 10 co. 1 n. 8 del DPR 633/72 i contratti cosiddetti di service, che, oltre alla messa a disposizione di uno spazio, comportano anche l'obbligo di rendere servizi aggiuntivi (quali servizi postali, amministrativi, contabili).

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Soggettivo

Come previsto dagli artt. 4 e 5 del DPR 633/72, sono considerati soggetti passivi agli effetti dell'IVA:

- gli imprenditori commerciali, intesi come i soggetti che svolgono per professione abituale, ancorché non esclusiva, le attività commerciali o agricole di cui agli artt. 2135 e 2195 c.c., anche se non organizzate in forma di impresa;

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Soggettivo

- i soggetti che svolgono attività organizzate in forma di impresa non rientranti nell'art. 2195 C.C.;
- i professionisti, intesi come le persone fisiche (ma anche società semplici e associazioni senza personalità giuridica) che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, qualsiasi attività di lavoro autonomo.

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Territoriale

L'operazione di locazione immobiliare è rilevante ai fini iva se il bene è ubicato sul territorio Italiano, altrimenti è estranea al campo di applicazione dell'imposta (art. 7-bis DPR 633/72)

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

Normalmente vige il regime dell'esenzione ma attualmente esistono due casi in cui è possibile applicare l'iva su opzione:

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

- LOCAZIONE DI IMMOBILI ABITATIVI POSTA IN ESSERE DALLE IMPRESE CHE LI HANNO COSTRUITI O RISTRUTTURATI. Deve essere esercitata l'opzione per l'applicazione dell'iva relativamente alla locazione degli immobili abitativi posti in essere da parte delle imprese che li hanno costruiti o che sugli stessi abbiano eseguito interventi di ristrutturazione.

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

- LOCAZIONE DI IMMOBILI ABITATIVI DESTINATI AD «ALLOGGI SOCIALI» Sono esenti ma è possibile optare per l'imponibilità, per le locazioni di immobili abitativi, poste in essere da qualsiasi tipo di impresa destinati ad «alloggi sociali».

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

Come visto le locazioni di immobili ad uso abitativo (art. 10, n. 8) sono esenti in via generale ma con la possibilità di optare per l'imponibilità iva 10% solamente nelle seguenti ipotesi:

1. per le imprese costruttrici e per quelle che hanno eseguito, anche tramite appalto, interventi di recupero ex art. 3, comma 1, lett. c), d) ed f), DPR n. 380/2001;
2. per i contratti aventi ad oggetto fabbricati destinati ad alloggi sociali ex DM 22.4.2008.

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

Il D.M. 22 aprile 2008 ha individuato il termine «alloggio sociale» definendolo come «l'unità immobiliare adibita a uso residenziale in locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale, nella salvaguardia della coesione sociale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato.

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

L'alloggio sociale si configura come l'elemento essenziale del sistema di edilizia residenziale sociale costituito dall'insieme dei servizi abitativi finalizzati al soddisfacimento delle esigenze primarie. Rientrano nella predetta definizione gli alloggi realizzati o recuperati da operatori pubblici e privati, con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche destinati alla locazione temporanea per almeno otto anni e anche alla proprietà.

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

Sono "costruttrici" o che "eseguano interventi di recupero edilizio" le imprese che, con organizzazione e mezzi propri ovvero mediante appalto dei lavori a terzi, abbiano effettivamente edificato il fabbricato oggetto di locazione o abbiano effettivamente realizzato sull'immobile gli interventi edilizi di recupero di cui alle lett. c) d) ed f) dell'art. 3 DPR 380/2001 (Testo Unico dell'Edilizia).

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

In merito, bisogna sottolineare come la nozione di “impresa costruttrice” o “impresa ristrutturatrice” non concerne l’oggetto sociale dell’impresa, ma la specifica connessione tra l’impresa e l’immobile oggetto di cessione.

Quindi, un’impresa che ha per oggetto l’attività di costruzione immobiliare, ma cede un fabbricato che non ha costruito (né ristrutturato), non si pone rispetto a quel fabbricato come impresa costruttrice.

LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

Di converso, un'impresa che ha per oggetto un'attività completamente slegata dal settore immobiliare, ma cede un fabbricato che ha effettivamente costruito o ristrutturato (anche tramite appalto a terzi), compiendo quindi un'operazione del tutto occasionale rispetto al proprio oggetto sociale, si pone rispetto a quella cessione quale impresa che lo ha costruito o ristrutturato.

LOCAZIONE FABBRICATI STRUMENTALI

Anche in questo caso, come per i fabbricati ad uso abitativo, vige quale regime naturale quello dell'esenzione indipendentemente dalla qualifica o dalle caratteristiche del locatario, però con la possibilità da parte del locatore di optare per l'imponibilità a sensi dell'art- 10 c. 1 n. 8 DPR 633/72.

LOCAZIONE FABBRICATI STRUMENTALI

L'opzione per l'imponibilità IVA delle locazioni deve essere "espressamente manifestata" nel contratto. Il regime IVA quindi prescelto al momento della stipula del contratto di locazione è generalmente vincolante per tutta la durata del contratto salvo casi particolari (ad es. subentro di altro locatore, cambio di destinazione d'uso)

LOCAZIONE FABBRICATI STRUMENTALI

Quindi la locazione di fabbricati strumentali risulta:

- esente IVA se il locatore non esprime, nel contratto, l'opzione per l'imponibilità;
- imponibile ad IVA se il locatore esprime, nel contratto, l'opzione per l'imponibilità

LOCAZIONE FABBRICATI – aliquote IVA

Oggetto locazione	IVA
Fabbricati abitativi (regime naturale in assenza di opzione per l'imponibilità)	esente
Fabbricati strumentali (regime naturale in assenza di opzione per l'imponibilità)	
Alloggi sociali	
Fabbricati abitativi, locati da parte delle imprese "costruttrici" o "ristrutturatrici", in presenza di opzione per l'imponibilità nell'atto di cessione	10%
Alloggi sociali, in presenza di opzione per l'imponibilità nell'atto di cessione	22%
Fabbricati strumentali, in presenza di opzione per l'imponibilità nell'atto di cessione	

CESSIONE DI FABBRICATI

La disciplina iva delle cessioni di immobili è contenuta nell'art. 10 Decreto IVA rispettivamente:

- Al n. 8-bis per quanto riguarda i fabbricati abitativi
- Al n. 8-ter per quanto riguarda i fabbricati strumentali

Le cessioni di fabbricati sono esenti IVA, se rientrano nel novero delle operazioni di cui ai presenti articoli; in tutti gli altri casi sono imponibili per obbligo oppure per opzione.

CESSIONE DI FABBRICATI

IMPRESA DI COSTRUZIONE

È definita di costruzioni l'impresa che provvede "direttamente" alla realizzazione dell'immobile, la costruzione può essere eventualmente appaltata in parte a terzi. E' considerata impresa di costruzioni anche quella che non dispone di personale specializzato e appalta l'intera costruzione dell'immobile a terzi (Cir. Min. 2.8-1973 n. 45 e Cir. Min. 4.8.2006, n. 27/E).

CESSIONE DI FABBRICATI

IMPRESA DI COSTRUZIONE

Come specificato nella Circolare n. 182/E dell'11.7.1996, per IMPRESA DI COSTRUZIONI si intende anche quella che: occasionalmente realizza la costruzione di immobili per la successiva vendita, a nulla influendo che la materiale esecuzione dei lavori sia eventualmente da essa affidata, in tutto o in parte, ad altre imprese.

CESSIONE DI FABBRICATI

IMPRESA DI COSTRUZIONE

Viene considerata tale anche l'impresa che esegue interventi di recupero, ossia quella che, anche tramite appalto, esegue gli interventi di recupero di cui alle lett. c), d) ed f) dell'art. 3 del D.P.R. n. 380/2001 definito Testo Unico dell'Edilizia

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Oggettivo

Costituiscono cessioni di beni, ai fini dell'applicazione dell'IVA, gli atti a titolo oneroso che comportano:

- il trasferimento della proprietà di beni di ogni genere
- ovvero la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento di beni di ogni genere.

Quindi sono da assoggettare ad iva tutti quei contratti onerosi costitutivi o traslativi di diritti reali su beni immobili (es. compravendita, permuta).

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Oggettivo

Costituisce requisito oggettivo per l'applicazione dell'iva anche l'autoconsumo, intendo come tale la destinazione del bene:

- al consumo personale o familiare dell'imprenditore;
- ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa da parte del soggetto passivo d'imposta

L'imposta si applica nel momento in cui il fabbricato viene trasferito dalla sfera imprenditoriale a quella "privata"

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Soggettivo

Come per le locazioni, vale quanto previsto previsto dagli artt. 4 e 5 del DPR 633/72, sono considerati soggetti passivi agli effetti dell'IVA:

- gli imprenditori commerciali (che svolgono come visto le attività commerciali o agricole di cui agli artt. 2135 e 2195 c.c.)
- i soggetti che svolgono attività organizzate in forma di impresa non rientranti nell'art. 2195 c.c.;
- i professionisti

PRESUPPOSTI IMPOSITIVI - Territoriale

La cessione di beni immobili rappresenta un'operazione rilevante ai fini iva se il bene è ubicato sul territorio Italiano, altrimenti è estranea al campo di applicazione dell'imposta (art. 7-bis DPR 633/72).

Quindi se l'immobile è situato all'estero l'operazione non è rilevante ai fini iva in Italia, e la relativa imposta dovrà essere assolta nello stato in cui il bene è ubicato.

MOMENTO IMPOSITIVO

L'operazione di cessione di beni immobili si considera effettuata nel momento di stipula del rogito, amenché non si stabilisca che gli effetti traslativi o costitutivi si realizzino in un momento successivo.

MOMENTO IMPOSITIVO

Corresponsione di somme prima del contratto:

- acconto: in caso di corresponsione anticipata di una parte (o la totalità) del corrispettivo o di fatturazione anticipata rispetto al rogito, ai fini iva l'operazione si considera effettuata a tale data (di incasso o fatturazione) limitatamente alla parte fatturata o pagata

MOMENTO IMPOSITIVO

- Caparra confirmatoria: in tale caso una controporta versa all'altra una somma di denaro per attestare la propria volontà di adempiere agli obblighi assunti nel contratto, che, in caso di conclusione ed adempimento degli impegni presi, viene restituita o imputata a saldo dell'obbligazione contrattuale. Tale somme ha valenza risarcitoria, quindi fuori dal campo di applicazione dell'IVA,

MOMENTO IMPOSITIVO

Il DL 133/2014 ha dato un inquadramento del contratto di rent to buy (si veda Norma di comportamento n. 191, l'AIDC) il quale riunisce i caratteri della locazione e della vendita, consistendo nel contratto con cui viene inizialmente trasferito il godimento di un immobile, mentre la proprietà viene trasferita in un secondo momento e tutti o parte dei canoni previsti per la locazione sono imputati a prezzo della vendita

MOMENTO IMPOSITIVO

Il trattamento iva differisce a seconda dell'impegno assunto dalla parti nel contratto:

- se il trasferimento della proprietà avviene in modo automatico, ai fini fiscali si considera che il trasferimento della proprietà immobiliare avvenga immediatamente, al momento della stipula del contratto di "rent to buy".

MOMENTO IMPOSITIVO

In questo caso ai fini IVA, va assoggettato ad imposizione l'intero corrispettivo della cessione, determinato dalla somma dei canoni e del corrispettivo finale, già al momento della stipula della locazione.

- Invece, nel caso in cui il trasferimento della proprietà richieda un ulteriore atto di volontà di una delle parti (o di entrambe), il trasferimento della proprietà si considera avvenuto, ai fini fiscali, solo in questo secondo momento.

CESSIONE IMMOBILI ABITATIVI

Le cessioni di immobili ad uso abitativo (art 10 n. 8-bis) sono generalmente esenti con alcune eccezioni:

- Cessioni effettuate dalle imprese di costruzione/ristrutturazione:
 - Cessione imponibile per norma (obbligatoria), se effettuata entro 5 anni dalla data di costruzione/ristrutturazione;
 - per opzione, da esprimere nell'atto, per le cessioni effettuate trascorsi 5 anni dalla costruzione/ristrutturazione;

CESSIONE IMMOBILI ABITATIVI

- Cessioni di fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali (DM 22.4.2008) con opzione da parte del cedente del regime di imponibilità nell'atto di compravendita.

CESSIONE IMMOBILI ABITATIVI

Ne consegue che le imprese costruttrici/di ristrutturazione hanno sempre la possibilità di assoggettare ad IVA la cessione dell'immobile abitativo, evitando così l'indetraibilità dell'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi effettuati per la realizzazione/ristrutturazione;

CESSIONE IMMOBILI ABITATIVI

CEDENTE	CESSIONE	REGIME IVA	ALIQUOTA
Impresa costruttrice o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori	IMPONIBILE	10% - 4% se prima casa 22% se abitazione di lusso (cat. A1-A8-A9)
Impresa costruttrice o di ripristino	Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	ESENTE	
		IMPONIBILE PER OPZIONE	10% - 4% prima casa 22% abit.ne di lusso (cat. A1-A8-A9) REVERSE CHARGE se acquirente è soggetto passivo IVA
Altra impresa	Alloggio sociale ex DM 22.4.2008	ESENTE	
		IMPONIBILE PER OPZIONE	10% 4% se prima casa REVERSE CHARGE se acquirente è soggetto passivo IVA
Altra impresa	Qualsiasi imm.le abitativo	ESENTE	

CESSIONE IMMOBILI ABITATIVI

CEDENTE	CESSIONE	REGIME IVA	ALIQUOTA	REG	IPOCAT.
Impresa costruttrice o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori	IMPONIBILE	10% - 4% - 22%	€ 200	€ 200 + € 200
Impresa costruttrice o di ripristino	Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	ESENTE		9% (2% 1° casa)	€ 50 + € 50
		IMPONIBILE PER OPZIONE	10% - 4% - 22% - RC	€ 200	€ 200 + € 200
Altra impresa	Alloggio sociale ex DM 22.4.2008	ESENTE		9% (2% 1° casa)	€ 50 + € 50
		IMPONIBILE PER OPZIONE	10% - 4% - RC	€ 200	€ 200 + € 200
Altra impresa	Qualsiasi imm.le abitativo	ESENTE		9% (2% 1° casa)	€ 50 + € 50

CESSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

È confermato, in generale, il regime di esenzione IVA, art. 10 c.1 n. 8-ter DPR 633/72, per la cessione di immobili strumentali ad eccezione:

- delle cessioni effettuate dall'impresa costruttrice/di ristrutturazione poste in essere entro 5 anni dalla data di ultimazione della costruzione/ristrutturazione, per le quali il regime obbligatorio prevede LIMPONIBILITÀ per norma

CESSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

- delle cessioni effettuate dai soggetti diversi dai precedenti, se il cedente ha espresso nell'atto di compravendita l'opzione per il regime di imponibilità

Quindi la disciplina delle cessioni di immobili strumentali esente o imponibile per opzione delle cessioni effettuate dall'impresa costruttrice o di ristrutturazione poste in essere dopo 5 anni vale anche per le altre imprese

CESSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

CEDENTE	CESSIONE	REGIME IVA	ALIQUOTA
Impresa costruttrice o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori	IMPONIBILE	22% 10% se fabb.to Tupini NO REVERSE CHARGE
Impresa costruttrice o di ripristino	Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	ESENTE	
		IMPONIBILE PER OPZIONE	22% 10% se fabb.to Tupini REVERSE CHARGE se acquirente è soggetto passivo IVA
Altra impresa	Qualsiasi imm.le abitativo	ESENTE	
		IMPONIBILE PER OPZIONE	22% REVERSE CHARGE se acquirente è soggetto passivo IVA

CESSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

CEDENTE	CESSIONE	REGIME IVA	ALIQUOTA	REGISTRO	IPOCAT.
Impresa costruttrice o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori	IMPONIBILE	22% 10% Tupini NO RC	€ 200	3% + 1%
Impresa costruttrice o di ripristino	Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	ESENTE		€ 200	3% + 1%
		IMPONIBILE PER OPZIONE	22% 10% Tupini RC	€ 200	3% + 1%
Altra impresa	Qualsiasi imm.le abitativo	ESENTE		€ 200	3% + 1%
		IMPONIBILE PER OPZIONE	22% NO RC	€ 200	3% + 1%

Il reverse-charge si applica soltanto se l'imponibilità è per opzione in presenza di un acquirente soggetto passivo IVA.

CESSIONE IMMOBILI

INDIVIDUAZIONE DEL MOMENTO DI ULTIMAZIONE DEI LAVORI

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 1.3.2007, n. 12/E ha specificato che il concetto di ultimazione della costruzione o dell'intervento di recupero va individuato con riferimento al momento in cui l'immobile sia idoneo ad espletare la sua funzione ovvero sia idoneo ad essere destinato al consumo.

CESSIONE IMMOBILI

A tal fine l'Agencia nella citata Circolare richiama quanto già precisato nella Circolare 12.8.2005, n. 38/E, in materia di benefici prima casa e pertanto si deve considerare **ULTIMATO** sia l'immobile per il quale sia intervenuta, da parte del direttore dei lavori, l'attestazione dell'ultimazione dei lavori (di norma coincidente con la dichiarazione da rendere in Catasto ex artt. 23 e 24, DPR n. 380/2001), sia quello concesso in uso a terzi, con fisiologici contratti relativi all'utilizzo dell'immobile.

CESSIONE IMMOBILI

Questo perché l'immobile, pur in assenza della formale attestazione di ultimazione rilasciata dal tecnico competente, si presume che, essendo idoneo ad essere immesso in consumo, presenti tutte le caratteristiche fisiche idonee a far ritenere l'opera di costruzione o di ristrutturazione completata.

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI FABBRICATI NON ULTIMATI

Per quanto riguarda gli immobili non ultimati, ossia a quelli in corso di costruzione o di ristrutturazione l' Agenzia delle Entrate nella citata circolare n. 12/e/2007 ha chiarito che la cessione di un immobile non ultimato va assoggettata ad IVA.

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI FABBRICATI NON ULTIMATI

La cessione di un fabbricato effettuata da un soggetto passivo d'imposta in un momento anteriore alla data di ultimazione del medesimo è esclusa dall'ambito applicativo dei richiamati nn. 8-bis) e 8-ter) dell'articolo 10 del dpr n. 633 del 1972 trattandosi di un bene ancora nel circuito produttivo, la cui cessione, pertanto, deve essere in ogni caso assoggettata ad iva

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI FABBRICATI IN RISTRUTTURAZIONE

Nel caso di immobile che sia ceduto prima che siano ultimati gli interventi di ristrutturazione, l'Agenzia delle Entrate ha, invece, specificato che la cessione del fabbricato prima dell'ultimazione dell'intervento è equiparabile all'ipotesi di cessione del medesimo entro 5 anni della fine lavori, fermo restando che i lavori edili, ancorché non ultimati, siano stati quanto meno effettivamente iniziati.

CESSIONE IMMOBILI

CAMBIO DI DESTINAZIONE D'USO

Ai fini del trattamento IVA da riservare alla cessione di fabbricati, dovrebbe rilevare esclusivamente la natura "oggettiva" del bene alla data di cessione, anche nel caso in cui in precedenza sia avvenuto un cambio di destinazione d'uso del fabbricato (da abitativo a strumentale, o viceversa).

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI IMMOBILI ACQUISTATI SENZA ESERCITARE LA DETRAZIONE

L'art. 10 co. 1 n. 27-quinquies del DPR 633/72 prevede l'esenzione da IVA per "le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2 del DPR 633/72, ossia:

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI IMMOBILI ACQUISTATI SENZA ESERCITARE LA DETRAZIONE

- indetraibilità oggettiva;
- indetraibilità specifica in difetto del presupposto di inerenza dell'acquisto rispetto all'attività esercitata;
- indetraibilità soggettiva da "pro rata"

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI IMMOBILI ACQUISTATI SENZA ESERCITARE LA DETRAZIONE

L'esenzione, invece, non è applicabile in relazione alle cessioni di fabbricati sul cui acquisto l'IVA non è stata detratta non già perché indetraibile, bensì perché non applicata dal cedente.

CESSIONE IMMOBILI

CESSIONE DI IMMOBILI ACQUISTATI SENZA ESERCITARE LA DETRAZIONE

Secondo questa impostazione, in caso di cessione di un fabbricato strumentale esente da imposta ai sensi del citato art. 10 co. 1 n. 8-ter, non dovrebbe essere possibile optare per l'imponibilità se, "a monte", l'imposta non è stata detratta in forza degli artt. 19, 19-bis1 e 19 -bis2 del DPR 633/72.

CESSIONE IMMOBILI

PERTINENZE

Il vincolo di pertinenzialità tra due beni, a norma dell'art. 817 c.c., sussiste al ricorrere di due condizioni

- Requisito "oggettivo", in base al quale la pertinenza (es. box auto) deve essere legata al bene principale (es. appartamento) da una destinazione durevole e funzionale al suo servizio od ornamento;

CESSIONE IMMOBILI

PERTINENZE

- requisito c.d. "soggettivo", in base al quale il proprietario della cosa principale (es. appartamento) esprime la volontà di porre la pertinenza in un rapporto di strumentalità funzionale con il bene principale

In linea generale alla cessione di unità immobiliari acquistate per essere destinate a pertinenza di una casa di abitazione, si applica il regime IVA riservato alla cessione dell'abitazione

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

Quando costituiscono operazioni imponibili ai fini IVA, le cessioni aventi per oggetto beni immobili sono soggette al tributo:

- 4%, se la cessione ha per oggetto case di abitazione non di lusso e in capo al cessionario sussistono le condizioni c.d. “acquisto prima casa”;

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

- 4% per le cessioni di costruzioni rurali, da parte delle imprese costruttrici, in presenza delle seguenti condizioni:
 - ✓ le costruzioni siano destinate ad uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni o all'allevamento del bestiame e attività connesse;
 - ✓ permanga l'originaria destinazione della costruzione

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

- 10% se la cessione ha per oggetto edifici di cui all'art. 1 della L. 659/61, assimilati ai fabbricati di cui all'art. 13 della L. 408/49 (edifici scolastici, caserme, ospedali, case di cura, collegi, asili, ecc.);
- 10%, se la cessione ha per oggetto case di abitazione non di lusso e in capo al cessionario non sussistono le condizioni c.d. “acquisto prima casa”;

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

- 10%, se la cessione ha per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato diversi dalle case di abitazione non di lusso, purché sussistano entrambe le seguenti condizioni:
 - ✓ oggetto di cessione sia un “intero fabbricato Tupini”, oppure una “porzione di fabbricato Tupini”, di cui all’art. 13 della L. 408/49;
 - ✓ soggetto cedente sia l’impresa che ha costruito il predetto fabbricato

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

I fabbricati con le caratteristiche "Tupini" sono individuati dall'art. 13 della L. 2.7.49 n. 498, (combinato disposto dell'art. 1 della L. 6.10.62 n. 1493 e dell'art. 1 della L. 2.12.67 n. 1212) e riguarda le case di abitazione, anche comprendenti uffici e negozi, che non abbiano il carattere "di lusso", e rispettano la duplice condizione che:

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

- più del 50% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata ad abitazione;
- non più del 25% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata a negozi

Sono equiparati alle case di abitazione "Tupini" gli edifici scolastici, le caserme, gli ospedali, le case di cura, i ricoveri, le colonie climatiche, i collegi, gli asili infantili, gli orfanotrofi, e simili

CESSIONE IMMOBILI

ALIQUOTE IVA

- 10%, se la cessione ha per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato sui quali sono stati eseguiti gli interventi di recupero di cui all'art. 3 co. 1 lett. c), d) ed f) del DPR 6.6.2001 n. 380 ed è effettuata dall'impresa che ha provveduto, anche mediante appalto a terzi, all'esecuzione di tali interventi di recupero

CESSIONE IMMOBILI

FATTURAZIONE

- 10% le cessioni di fabbricati oggetto di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica, da parte delle imprese che hanno realizzato gli interventi. L'agevolazione dovrebbe essere limitata alla circostanza in cui gli interventi siano stati ultimati.
- caso generale: con aliquota del 21% in tutti gli altri casi

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

Con il meccanismo del reverse charge il Legislatore ha voluto arginare i fenomeni di evasione dell'imposta derivanti dal seguente comportamento: l'appaltatore subappalta in tutto o in parte i lavori di costruzione e ristrutturazione dell'immobile; il subappaltatore esegue i lavori, addebitando al proprio committente i corrispettivi con applicazione dell'Iva nei modi ordinari (l'aliquota dipende dalla tipologia di lavori eseguiti);

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

il committente del subappaltatore riceve tale fattura, paga il corrispettivo e l'imposta, e procede alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. 633/1972; il subappaltatore, indipendentemente dalla «complicità» del committente non procede al versamento dell'imposta all'Erario, e dopo un certo periodo procede alla cessazione dell'attività, scomparendo dalla circolazione.

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

A seguito di tale comportamento: resta fermo il diritto alla detrazione dell'imposta in capo al committente, in quanto tale diritto prescinde dall'effettuazione dell'imposta da parte del subappaltatore; l'Erario subisce un danno, in quanto a fronte della detrazione del committente, non incassa l'imposta a debito del subappaltatore, e si trova costretto ad eseguire una procedura di recupero particolarmente difficoltosa

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

Con il meccanismo del reverse charge, il danno evidenziato viene evitato, in quanto: il subappaltatore procede all'addebito del corrispettivo per la prestazione eseguita, senza addebito dell'imposta; il committente procede all'autofatturazione, applicando «virtualmente» l'imposta, in quanto procede alla doppia annotazione nel registro acquisti ed in quello delle fatture emesse, rendendo così neutro l'impatto

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

Per le cessioni di fabbricati, sia strumentali sia abitativi, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, l'IVA è applicata con il meccanismo del reverse charge, ai sensi dell'art. 17 co. 6 lett. a-bis) del DPR 633/72.

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

Tale regime richiede che il soggetto debitore dell'IVA sia il cessionario, invece che il cedente, conseguentemente il reverse charge si applica nei soli confronti di cessionari soggetti passivi IVA stabiliti in Italia.

Sono, evidentemente, escluse dal regime (e, dunque, l'imposta si applica secondo le modalità ordinarie) le cessioni di fabbricati nei confronti di "privati".

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

Quindi il cedente emette fattura senza addebito di IVA, riportando la dicitura "inversione contabile ex art. 17 co. 5 DPR 633/1972", e registra la medesima secondo le modalità ordinarie;

il cessionario, ricevuta fattura senza esposizione dell'IVA, provvede a:

- integrare il documento ricevuto applicando l'imposta con l'aliquota dovuta, in relazione alla specifica natura della cessione effettuata;

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

- annotare il documento "integrato" nel registro di cui all'art. 23 del DPR 633/72 (vendite), entro il mese di ricevimento e in ogni caso entro 15 giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese;
- annotare il documento "integrato" nel registro di cui all'art. 25 del DPR 633/72 (acquisti), al fine di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta.

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

La legge di stabilità 2015 ha esteso l'ambito di applicazione del "reverse charge" alle prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici, in affiancamento alla disposizione per le prestazioni rese, nel settore edile, dai subappaltatori.

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

Ad oggi, nel settore dell'edilizia, si applica il meccanismo dell'inversione contabile alle:

- prestazioni di servizi rese da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili, ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore ([art. 17](#) co. 6 lett. a) del DPR 633/72);

CESSIONE IMMOBILI

REVERSE CHARGE

- prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici (art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72).

REVERSE CHARGE

REVERSE CHARGE DI CUI ALLA LETT. A)

Il meccanismo in esame trova quindi applicazione al ricorrere dei seguenti presupposti:

- presenza di un contratto di subappalto;
- Prestazione di servizi nell'ambito del settore edile.

REVERSE CHARGE

L'Agenzia delle Entrate, nella Circolare n. 37/E del 2006, ha chiarito che il reverse charge è applicabile ai casi in cui i subappaltatori effettuano servizi, compresa la prestazione di manodopera, nei confronti di imprese del comparto edilizio che si pongono:

- quali appaltatori;

o, a loro volta,

- quali subappaltatori;

alla realizzazione dell'intervento edilizio.

REVERSE CHARGE

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 37/E il "*settore edile*" va identificato nell'attività di costruzione, individuata sulla base della Sezione F della Tabella ATECOFIN 2004. A decorrere dall'1.1.2008, come specificato dalla stessa Agenzia nella Risoluzione 18.3.2008, n. 101/E, per identificare le attività del settore edile va fatto riferimento alla nuova Tabella Ateco 2007

REVERSE CHARGE

REVERSE CHARGE DI CUI ALLA LETT. A-TER)

Il reverse charge trova quindi applicazione in presenza di una prestazione:

- di servizi di demolizione, di installazione di impianti e di completamento;
- resa su edifici.

REVERSE CHARGE

Analogamente alle fattispecie di reverse charge di cui alla sopra accennata lett. a), al fine di individuare le prestazioni in esame, nella Circolare n. 14/E del 2015 l'Agencia, dopo aver precisato che va fatto riferimento *“unicamente ai codici attività della Tabella ATECO 2007”*, individua specificamente i codici attività relativi a installazione di impianti e completamento di edifici (comprese le manutenzioni / riparazioni).

REVERSE CHARGE

Demolizione	43.11.00	demolizione
Installazione di impianti	43.21.01	installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.21.02	installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.22.01	installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione
	43.22.02	installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)
	43.22.03	installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)
	43.29.01	installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili
	43.29.02	lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
43.29.09	altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (limitatamente alle prestazioni riferite ad edifici)	

REVERSE CHARGE

Con riguardo all'ambito soggettivo di applicazione, l'Agenzia specifica comunque che il reverse charge va applicato *“indipendentemente dalla circostanza che si tratti di prestatori che operano nel settore edile”* ossia che svolgano un'attività identificata dai predetti codici della citata Sezione F.

Inoltre non rileva:

- il fatto che le prestazioni siano rese dal subappaltatore nei confronti di imprese di costruzione/ristrutturazione/contraente generale

REVERSE CHARGE

- il rapporto contrattuale stipulato tra le parti e la tipologia di attività esercitata, per cui il reverse charge interessa, non solo le prestazioni effettuate nell'ambito di contratti di subappalto, ma tutte le prestazioni rese nei rapporti tra soggetti IVA, anche nei confronti di committenti che non operano nel settore edile o dei contraenti generali.

REVERSE CHARGE

Con riguardo alla nozione di edificio l'Agenzia delle Entrate, nella citata Circolare n. 14/E, ha chiarito che la stessa va intesa in senso restrittivo e pertanto riferita esclusivamente ai fabbricati e non *“alla più ampia categoria dei beni immobili”*. In particolare le prestazioni soggette a reverse charge riguardano i fabbricati ad uso abitativo o strumentale anche se di nuova costruzione nonché parti di essi (ad esempio, singolo locale di un edificio).

COMPRAVENDITA IMMOBILI

DETRAZIONE DELL'IVA PER I FABBRICATI ABITATIVI

L'art. 19-bis1 co. 1 lett. i) del DPR 633/72 prevede un regime di integrale indetraibilità dell'IVA afferente l'acquisto di fabbricati a destinazione abitativa, quando l'acquisto è posto in essere da imprese diverse da quelle che lo hanno costruito o che esercitano attività di locazione.

Quindi una società immobiliare di rivendita è soggetta all'indetraibilità dell'iva, in considerazione della generale esenzione delle operazioni attive.

COMPRAVENDITA IMMOBILI

DETRAZIONE DELL'IVA PER I FABBRICATI ABITATIVI

In linea di principio e di giurisprudenza Comunitaria, sarebbe detraibile l'IVA sull'acquisto di fabbricati abitativi destinati all'esercizio di un'attività economica. Infatti, al soggetto passivo deve essere riconosciuto il diritto di detrarre integralmente l'imposta sull'acquisto di un fabbricato utilizzato promiscuamente per fini "privati" e per l'esercizio della propria attività di impresa.

COMPRAVENDITA IMMOBILI

DETRAZIONE DELL'IVA PER I FABBRICATI ABITATIVI

In tale senso l'Amministrazione Finanziaria si è espressa sulla detraibilità dell'iva sull'acquisto di immobili abitativi solo in alcuni casi:

- Case vacanze da parte di imprese turistiche
- Fabbricato abitativo trasformato in residence prima dell'atto di compravendita
- Unità abitativa destinata a studio di un'attività professionale

COMPRAVENDITA IMMOBILI

DETRAZIONE DELL'IVA PER I FABBRICATI STRUMENTALI

Relativamente all'acquisto di fabbricati strumentali non opera l'indetraibilità oggettiva come per gli abitativi, ma sono soggetti al meccanismo del "pro rata" di cui all'art. 19 co. 5 del DPR 26.10.72 n. 633 in quanto è possibile che il conduttore soggetto passivo ponga in essere tanto operazioni imponibili quanto operazioni esenti agli effetti dell'IVA.

ALTRE OPERAZIONI

Ulteriori operazioni che ricorrono nel settore immobiliare sono rappresentate da:

- Appalti e subappalti
- Interventi di recupero, ristrutturazione e manutenzioni di edifici

ALTRE OPERAZIONI

APPALTO

Fermo restando l'applicazione dell'IVA al 22 per le operazioni non soggette ad agevolazioni, le prestazioni di servizi derivanti da contratti di appalto soggette ad aliquote ridotte riguardano le seguenti attività:

- Costruzioni di fabbricati Tupini
- Costruzione o ampliamento di fabbricati ad uso abitativo
- Superamento di barriere architettoniche

ALTRE OPERAZIONI

APPALTO

- Realizzazione di opere di urbanizzazione e assimilate
- Realizzazione di interventi di restauro e risanamento conservativo nonché ristrutturazione urbanistica

ALTRE OPERAZIONI

APPALTO

FABBRICATI TUPINI

Aliquota 4% se:

le prestazioni devono essere effettuate nei confronti di soggetti che svolgono attività di costruzione di immobili per la successiva vendita

ALTRE OPERAZIONI

ABITAZIONE NON DI LUSO

Aliquota 4% se:

il committente ha i requisiti per l'agevolazione prima casa (in mancanza dei requisiti 1° casa – aliquota 10%)

SCUOLE, OSPEDALI, CASERME, ASILI ECC. (tab. A parte III n. 127 DPR 633/72)

Aliquota 10% sempre

ALTRE OPERAZIONI

AMPLIAMENTO PRIMA CASA

Aliquota 4% se

- al i locali di nuova realizzazione non devono configurare una nuova unita immobiliare né avere consistenza tale da poter essere successivamente destinati a costituire un'autonoma unita immobiliare;
- l'abitazione non deve diventare di lusso;
- Chi commissioni i lavori non deve avere diritti reali su altra abitazione nello stesso Comune

ALTRE OPERAZIONI

REALIZZAZIONE DI OPERE DIRETTAMENTE
FINALIZZATE AL SUPERAMENTO O ALLA
ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE

Aliquota 4% sempre

REALIZZAZIONE DI OPERE DI URBANIZZAZIONE O DI
OPERE ASSIMILATE O ANALOGHE

Aliquota 10% sempre

ALTRE OPERAZIONI

REALIZZAZIONE DI INTERVENTI DI RECUPERO
(restauro, ristrutturazione, risanamento)

Aliquota 10% sempre

ALTRE OPERAZIONI

SUBAPPALTO

La Legge 27 dicembre 2006, n. 296, c.d. Legge Finanziaria 2007, ha introdotto il regime del Reverse Charge ai subappalti di prestazioni di servizi compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile. Tale meccanismo determina una variazione delle ordinarie modalità di fatturazione, relative all'operazione effettuata dal subappaltatore nei confronti dell'appaltatore principale, o di un altro subappaltatore.

ALTRE OPERAZIONI

SUBAPPALTO

Al fine di applicare il Reverse Charge nel subappalto devono sussistere determinate condizioni:

- La prestazione è resa da un subappaltatore nei confronti di un'impresa edile che opera a sua volta come appaltatore principale o subappaltatore
- Entrambi i soggetti del rapporto operano nel comparto dell'edilizia
- La prestazione è riconducibile all'appalto o alla prestazione d'opera

ALTRE OPERAZIONI

SUBAPPALTO

Al fine di applicare il Reverse Charge nel subappalto devono sussistere determinate condizioni:

- La prestazione è resa da un subappaltatore nei confronti di un'impresa edile che opera a sua volta come appaltatore principale o subappaltatore
- Entrambi i soggetti del rapporto operano nel comparto dell'edilizia
- La prestazione è riconducibile all'appalto o alla prestazione d'opera

ALTRE OPERAZIONI

Relativamente all'applicazione del reverse charge nel settore dell'edilizia, la disposizione introdotta dalla legge di stabilità 2015 prevede l'assolvimento dell'IVA mediante inversione contabile per le "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici" (nuova lettera a-ter dell'art. 17 comma 6 del DPR 633/72).

ALTRE OPERAZIONI

Tale norma va ad affiancarsi quindi alla legge che già assoggetta a reverse charge le prestazioni di servizi “rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l’attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell’appaltatore principale o di un altro subappaltatore” (lettera a) dell’art. 17 comma 6 del DPR 633/72).

ALTRE OPERAZIONI

Dal punto di vista soggettivo, la disciplina introdotta dalla legge di stabilità 2015 (servizi di pulizia, demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici) non contempla limitazioni circa i destinatari delle prestazioni. Per applicarsi il reverse charge la prestazione può essere resa nei confronti di un qualsiasi soggetto passivo IVA, a prescindere dal fatto che costui eserciti un'attività nel settore edile.

ALTRE OPERAZIONI

Dal punto di vista oggettivo, invece, per i servizi assoggettati a reverse charge in virtù delle disposizioni di cui alla legge di stabilità 2015, non vi è limitazione circa il rapporto giuridico mediante la quale la prestazione è eseguita: non necessariamente nell'ambito di un subappalto, ma anche in virtù di un contratto autonomo stipulato con il contraente generale.

ALTRE OPERAZIONI

INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

Questo tipo di prestazioni sono individuate da dall'art. 31 L. 457/78, alle quali si applica l'aliquota ordinaria del 22% o quella ridotta del 10% a seconda del tipo di intervento effettuato

ALTRE OPERAZIONI

MANUTENZIONE ORDINARIA:

sono interventi che riguardano le opere di riparazione rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti

Aliquota iva: 22% - 10% (fabbricati a prevalente destinazione abitativa)

ALTRE OPERAZIONI

MANUTENZIONE STRAORDINARIA SU EDIFICI DIVERSI DA QUELLI PUBBLICI RESIDENZIALI sono interventi relativi a tutte le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare e integrare i servizi igienicosanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche nelle destinazioni d'uso
Aliquota iva: 22% - 10% (fabbricati a prevalente destinazione abitativa)

ALTRE OPERAZIONI

RESTAURO E RISANAMENTO CONSERVATIVO:

sono volti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto di elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili

- Aliquota iva: 10%

ALTRE OPERAZIONI

RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA:

trasformano gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente

- Aliquota iva: 10%

ALTRE OPERAZIONI

RISTRUTTURAZIONE URBANISTICA:

scopo degli interventi è sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso mediante un insieme sistematico di interventi edilizi anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale

Aliquota: 10%

ALTRE OPERAZIONI

MANUTENZIONE STRAORDINARIA EFFETTUATA SU
EDIFICI PUBBLICI RESIDENZIALI

Aliquota: 10%