



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

***Genova, 7 febbraio 2018***

**L'IVA nell'edilizia**

***Dott.ssa Carla Bellieni***

***Dott. Fabrizio Moscatelli***

***Dott.ssa Sarah Arthemalle***

# L'IVA NEL SETTORE IMMOBILIARE

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

- Compravendita
- Locazione
- Altre operazioni settore edile (Costruzione, 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».

Ai fini fiscali, quindi, assume rilievo non solo l'area immediatamente sfruttabile ai fini edificatori, bensì anche l'area solo «potenzialmente edificatoria», cioè tale perché non si è ancora concluso e perfezionato tutto l'iter urbanistico.

# 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 (Circ. Min. Lavori Pubblici 23.7.1960 n. 1820 e la Ris. Min.26.5.1998 n.46/E – Circ. AdE 14/E del 2015).

# ABITATIVO - STRUMENTALE

Al fine di individuare il regime IVA applicabile, si deve distinguere tra fabbricati abitativi e strumentali, ed in tal senso la distinzione tra «immobili abitativi» 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/E; circ. Agenzia delle Entrate 1/3/2007 n.12/E e circ. Agenzia delle Entrate 4/8/2006 n.27/E.)

# IMMOBILI AD USO ABITATIVO

Si definiscono «**fabbricati ad uso abitativo**» tutti i fabbricati classificati o classificabili nella categoria catastale A, ad esclusione degli A10 – uffici e studi privati.

Le «**pertinenze**» del fabbricato ad uso abitativo (box, cantina, tettoia, ecc.), pur appartenendo ad una categoria catastale diversa, se costituiscono una «proiezione del bene principale», ne acquisiscono la stessa natura e lo stesso trattamento fiscale. Resta però sempre ferma l'autonoma verifica dei presupposti oggettivo e soggettivo del trattamento fiscale da applicare concretamente alla singola operazione immobiliare che ha ad oggetto il bene pertinenziale.

# IMMOBILI STRUMENTALI

Sono «**fabbricati strumentali per natura**» quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni; sono classificati nelle categorie catastali A10 (uffici e studi privati), B (scuole, collegi, biblioteche, ecc.), C (negozi, cantine, box, magazzini, ecc.), D (alberghi, teatri, ecc.) ed E (stazioni per servizi pubblici, edifici pubblici, ecc.).

La Circ. 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

D.P.R. 633/72  
art.10, co.1 n. 8



Regime Iva locazioni  
immobili abitativi e  
strumentali

D.P.R. 633/72  
art.10, co.1 n. 8-  
bis



Regime Iva cessioni  
immobili abitativi

D.P.R. 633/72  
art.10, co.1 n. 8-  
ter



Regime Iva cessioni  
immobili  
strumentali

# PERIMETRO NORMATIVO

D.L. 1/2012 «Decreto Liberalizzazioni»  
art.57, c.1, lett. a)



In vigore per i contratti di locazione dal 24/1/2012 – ha introdotto l'imponibilità IVA opzionale per gli immobili abitativi destinati ad «alloggio sociale».

D.L. 83/2012 –  
«Decreto Crescita»  
art.9



In vigore per contratti di locazione e cessione di immobili dal 26/6/2012 – 1) ha ampliato le ipotesi di imponibilità IVA. 2) ha eliminato l'imponibilità obbligatoria per le locazioni e le cessioni di immobili strumentali effettuate verso soggetti senza diritto a detrazione o con pro – rata di detraibilità pari / inferiore al 25 %

Circolare 22/E del 28  
giugno 2013



Ha chiarito i regimi fiscali applicabili in materia di locazione e di cessione di fabbricati.

# PERIMETRO NORMATIVO

L'art. 9, D.L. 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.

## **IMPRESE COSTRUTTRICI E DI RIPRISTINO - EFFETTI**

Le modifiche apportate dalla normativa citata hanno determinato importanti effetti nel settore delle «imprese costruttrici» (ossia quelle che realizzano il fabbricato direttamente, con mezzi propri o avvalendosi di imprese terze) e delle «imprese di ripristino» (ossia quelle che effettuano interventi di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia o urbanistica); l'ampliamento della previgente ristretta casistica delle operazioni assoggettabili ad IVA ha concesso la possibilità a tali imprese di portare in detrazione l'imposta relativa alla costruzione o al ripristino, evitando così che il regime di indetraibilità comportasse un aggravio, in termini di costi.

# LOCAZIONI

Le locazioni di fabbricati effettuate nell'esercizio di  
impresa, arte o professione costituiscono  
"prestazioni di servizi" rilevanti ai fini IVA.

A norma dell'art. 10, c. 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 – 1. OGGETTIVO

La **locazione** è la prestazione di servizi con la quale il Locatore conferisce al Locatario, per una durata convenuta e dietro corrispettivo, il diritto di occupare un immobile come se ne fosse il proprietario, e di escludere che qualsiasi altra persona possa beneficiare di tale diritto.

N.B. Nel caso in cui la concessione di spazi di un fabbricato rappresenti solo il mezzo per realizzare una pluralità di prestazioni di servizi, anche funzionali ed aggiuntive rispetto alla stessa, finalizzata allo svolgimento di un'attività lavorativa più complessa (per esempio servizi di segreteria, postali, amministrativi o contabili), non si ravvisa la «locazione» in senso stretto; al contrario, in questo caso, si ravvisa il cosiddetto «contratto di service», che è a tutti gli effetti una mera prestazione di servizi generica, e, come tale, soggetta all'applicazione dell'IVA, in quanto non rientrante nel regime di esenzione di cui all'art.10, c.1, n.8 del DPR 633/72, che disciplina i contratti di locazione immobiliare.

# PRESUPPOSTI IMPOSITIVI – 2. 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 – 2. 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 – 3. 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-quater DPR 633/72).

# LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

La **regola generale** che vige in materia di «locazione di fabbricati abitativi» è l'esenzione IVA, ex art. 10, c.1, n.8 del Testo Unico IVA.

La stessa norma, così come modificata dal D.L. 83/2012 («Decreto Crescita»), contempla la possibilità di assoggettare ad imposta la locazione, sempre di fabbricati ad uso abitativo, nel caso in cui il locatore eserciti espressamente tale **opzione nel contratto di locazione**.

# LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

La norma contempla però solo **due casi specifici** in cui è possibile optare per l'applicazione dell'IVA ai canoni di locazione.

- Locazione di fabbricato abitativo, in regime di libero mercato, posta in essere dall'impresa costruttrice o di ripristino dello stesso: in questo caso solo l'impresa può esercitare l'opzione, e, nel caso, applicare l'IVA in misura del 10% ai canoni di locazione.

# LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

- Locazione di fabbricato abitativo destinato ad «alloggio sociale», così come definito dal D.M. 22 aprile 2008: in questo caso l'opzione può essere esercitata da qualunque locatore, anche quindi diverso dall'impresa costruttrice o di ripristino. Anche in questo caso l'imposta verrà applicata ai canoni di locazione in misura del 10%.

# 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 vendita o alla locazione permanente o temporanea per almeno otto anni, ad un canone calmierato rispetto al libero mercato.

# LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

Sono «**imprese costruttrici**» le imprese che realizzano i fabbricati direttamente con organizzazione e mezzi propri o tramite imprese terze, di cui si avvalgono per le esecuzioni dei lavori.

Sono «**imprese di ripristino**» le imprese che acquistano un fabbricato ed eseguono, o fanno eseguire, sullo stesso, o anche solo sulle parti comuni, gli interventi edilizi di cui alle lett. c) d) ed f) dell'art. 3 DPR 380/2001 (Testo Unico dell'Edilizia) – interventi di restauro e di risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia, di ristrutturazione urbanistica.

# LOCAZIONE FABBRICATI ABITATIVI

In merito, bisogna sottolineare come la nozione di “impresa costruttrice” o “impresa di ripristino” 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 in locazione 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 in locazione 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 costruttrice o di ripristino».

# LOCAZIONE FABBRICATI STRUMENTALI

Anche per le locazioni di fabbricati strumentali, come per quelli ad uso abitativo, vige quale «regime naturale» quello dell'esenzione, indipendentemente dalla qualifica o dalle caratteristiche del locatario (vedi precedente imponibilità IVA obbligatoria per locazioni in favore di soggetti passivi senza possibilità di detrazione o con diritto di detrazione in misura pari / inferiore al 25% - abrogata dal Decreto Crescita), però con la possibilità per qualunque locatore di **optare per l'imponibilità** ai sensi dell'art.10, c.1, n. 8 DPR 633/72.

Trattandosi di immobili strumentali, l'imposta verrà applicata nella misura ordinaria del 22%.

L'opzione per l'imponibilità IVA delle locazioni deve essere "espressamente manifestata" nel contratto.

# LOCAZIONE FABBRICATI STRUMENTALI

**Il regime IVA prescelto** al momento della stipula del contratto di locazione è generalmente vincolante per tutta la durata del contratto, salvo eventuali modifiche del regime IVA adottate in casi particolari («successione nel contratto» prima della scadenza, in cui un soggetto terzo subentra nel contratto in qualità di locatore e modifichi il regime; cambio di destinazione d'uso del fabbricato ceduto in locazione).

# Esercizio dell'opzione – Contratti in corso di esecuzione

Sia nelle locazioni di fabbricati ad uso abitativo che strumentale, l'eventuale opzione per l'assoggettamento ad IVA dei canoni di locazione di un contratto in corso di esecuzione, deve essere **formalizzata con un atto integrativo del contratto** stesso, redatto e firmato da Locatore e Locatario.

Non è previsto l'obbligo di **registrazione dell'atto integrativo del contratto**, bensì solo la facoltà delle parti, che, nel caso, provvederanno alla presentazione presso l'Ufficio delle Entrate competente (quello presso il quale è stato registrato inizialmente il contratto di locazione), previo **versamento dell'importo di € 67,00, a titolo di imposta di registro dovuta in misura fissa.**

NB. La ratio della eventuale registrazione dell'atto integrativo sta nel dare certezza ai nuovi rapporti locatizi, così come nel dare comunicazione incontrovertibile all'Agenzia delle Entrate del modificato trattamento fiscale dei canoni di locazione.

# LOCAZIONI – *IMPOSTA DI REGISTRO*

La disciplina IVA applicabile in materia di locazione di fabbricati *si intreccia* con quella dell'Imposta di Registro.

Nella **locazione di fabbricati ad uso abitativo**:

- se vige l'esenzione IVA, l'Imposta di Registro sarà dovuta in misura proporzionale del 2%;
- se vige l'imponibilità IVA, in quanto il locatore ha espresso l'opzione nel contratto, l'Imposta di Registro sarà dovuta in misura fissa di € 67,00.

Nella **locazione di fabbricati ad uso strumentale**:

Vige la deroga al «principio di alternatività IVA / Registro», di cui all'art. 40 del Testo Unico del Registro – DPR 131/86, secondo il quale per gli atti aventi ad oggetto operazioni rientranti nel campo IVA sussiste l'obbligo di applicare l'Imposta di Registro in misura fissa; secondo questa deroga l'Imposta di Registro viene applicata in misura proporzionale dell'1%.

# LOCAZIONI – *IMPOSTA DI REGISTRO*

## NOTA CRITICA - GIURISPRUDENZA

La appena menzionata deroga al «principio di alternatività IVA / Registro» in ambito di locazione di fabbricati adibiti ad uso strumentale, ha sollevato non pochi contrasti giurisprudenziali in merito alla legittimità della sospetta «doppia imposizione», in contrasto con il diritto europeo.

In seno alla Giurisprudenza di merito, infatti, è sorto il contrasto interpretativo forte, mosso da un contenzioso sorto in Italia, basato sulla presunta incompatibilità della normativa nazionale con quella comunitaria, in particolare con l'art. 401 della Direttiva 2006/112/CE, ossia la norma, che, con la ratio di evitare l'indebita duplicazione dell'imposta, prevede che una stessa operazione, già sottoposta ad IVA, non dovrebbe essere assoggettata ad altra imposta, con le stesse caratteristiche di base della prima.

Il contrasto è stato sedato, in prima battuta dalla diverse pronunce di merito, dirette ad affermare la legittimità della norma nazionale (vedi sentenze Ctp di Milano n.5576/34/2016, Ctr della Lombardia n.2387/15/2017), e, da ultimo, con l'Ordinanza 12/10/2017, causa C-549/16 della Corte di Giustizia Europea, con la quale quest'ultima si è pronunciata affermando la legittimità della norma italiana che prevede l'applicazione dell'Imposta di Registro proporzionale ai canoni dei contratti di locazione di fabbricati strumentali, anche quando questi ultimi siano contestualmente assoggettati ad IVA.

# 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 «di ripristino», 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	
Fabbricati strumentali, in presenza di opzione per l'imponibilità nell'atto di cessione	22%

# 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 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, intendendo 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 controparte 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 somma 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

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

# 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 l'IMPONIBILITÀ 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

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

# 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'Agazia 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

## 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);
- 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.

# 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 che applicano il prorata.

# COMPRAVENDITA IMMOBILI

## DETRAZIONE DELL'IVA PER I FABBRICATI ABITATIVI

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

L'Amministrazione Finanziaria si è espressa sulla possibilità generica di 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%