

## ALIQUOTE IVA per la COSTRUZIONE di FABBRICATI NON di LUSO

Data ultimo aggiornamento: 18 ottobre 2018

ALIQUOTE IVA per la COSTRUZIONE di FABBRICATI NON di LUSO

PRESTAZIONI di SERVIZI DIPENDENTI da CONTRATTI di APPALTO: le prestazioni di servizi derivanti da un contratto di appalto, soggette ad **aliquote Iva agevolate (4% o 10%)**, possono riguardare i seguenti interventi:

- a) la **costruzione di immobili a destinazione abitativa** (anche prevalente – edifici «Tupini»);
- b) la **realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria ed assimilate**.

Alle fattispecie **non** rientranti in quelle sopra elencate, si applica l'aliquota ordinaria del **22%**. Ai sensi dell'art. 3, co. 1, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 203], le **prestazioni verso corrispettivo** dipendenti da contratto di **appalto** o d'**opera** costituiscono **prestazioni di servizi** ai fini Iva. Per le aliquote in vigore **dal 2019**, si veda a pag. 1.

REALIZZAZIONE dell'IMMOBILE: per **realizzazione** di immobili si intende, oltre all'attività di **costruzione**, anche l'attività degli **interventi di ampliamento e completamento**.

COSTRUZIONE di IMMOBILI NON di LUSO ad USO ABITATIVO: per l'applicazione dell'**aliquota Iva ridotta (4% o 10%)** si devono **distinguere** le di **servizi** dipendenti da contratto di **appalto** relativi alla **costruzione** di immobili ad **uso abitativo** a seconda che:

- a) le prestazioni siano effettuate nei confronti di **imprese costruttrici**;
- b) le prestazioni siano effettuate nei confronti di **altri soggetti**, diversi dalle imprese costruttrici.

COSTRUZIONE di FABBRICATI di LUSO: le prestazioni dipendenti da un contratto di **appalto** per la costruzione di un **fabbricato di lusso** (si veda a pag. 11) sono **sempre** soggette all'aliquota Iva del **22%** sia se effettuate nei confronti di imprese costruttrici o di privati o

altri soggetti.

PLURALITÀ di OPERAZIONI con CORRISPETTIVO FORFETARIO – ALIQUOTA IVA APPLICABILE: se in un **contratto** relativo ad una **pluralità di prestazioni** (ad es. costruzione di alloggi e relativi garages, realizzazione di negozi e delle opere di urbanizzazione primaria), assoggettabili **singolarmente** ad aliquote Iva **diverse**, è prevista la corresponsione di un **corrispettivo unico forfetario**, ad esso si applica l'**aliquota massima** tra quelle applicabili alle varie tipologie di operazioni incluse nel contratto stesso (R.M. 26.8.1999, n. 142).

Pertanto, per applicare **aliquote Iva distinte** ed usufruire dell'eventuale **trattamento agevolato** ai fini Iva per talune delle operazioni oggetto di un unico contratto, le **single prestazioni** configurabili in modo autonomo vanno indicate **dettagliatamente** con la specificazione del diverso **corrispettivo fissato** per **ciascuna** di esse.

COSTRUZIONE dell'IMMOBILE – ALIQUOTA RIDOTTA: nella fase di **costruzione** dell'immobile, il beneficio fiscale dell'**aliquota Iva ridotta** (4% o 10%) si applica alle prestazioni indicate nella tabella che segue.

REALIZZAZIONE di IMMOBILI – APPLICAZIONE dell'ALIQUOTA IVA RIDOTTA		
TIPO di IMMOBILE	TIPO di OPERAZIONE	TIPO di OPERAZIONE
Fabbricati «Tupini»	acquisto di <b>beni finiti</b>	n. <b>24</b> , Tab. A, parte II [
	di servizi dipendenti da <b>contratti di appalto</b>	n. <b>39</b> , Tab. A, Parte II ? <b>127-quaterdecies</b> , Tab. A, Parte III
Edifici assimilati ai fabbricati «Tupini»	acquisto di <b>beni finiti</b>	n. <b>127-sexies</b> , Tab. A, Parte III
	di servizi dipendenti da <b>contratti di appalto</b>	n. <b>127-septies</b> , Tab. A, Parte III
Fabbricati rurali a destinazione abitativa	acquisto di <b>beni finiti</b>	n. <b>24</b> , Tab. A, parte II
	di servizi dipendenti da <b>contratti di appalto</b>	n. <b>39</b> , Tab. A, Parte II
TIPO di IMMOBILE	TIPO di OPERAZIONE	TIPO di OPERAZIONE
Opere di urbanizzazione primaria e secondaria ed assimilate	acquisto di <b>beni finiti</b>	n. <b>127-sexies</b> , Tab. A, Parte III
	di servizi dipendenti da <b>contratti di appalto</b>	n. <b>127-septies</b> , Tab. A, Parte III

AMPLIAMENTO di IMMOBILI: gli **ampliamenti** (risultanti da concessione comunale) di immobili ed edifici, costruiti o in corso di costruzione, di cui all'art. 13, L. 2.7.1949, n. 408 (legge «Tupini»), sono soggetti alla **stessa aliquota ridotta** applicabile alla **costruzione ex novo** dell'immobile, in quanto l'ampliamento deve considerarsi una **nuova parziale costruzione** (R.M. 9.3.1985, n. 400039). Sono **escluse**, in ogni caso, altre **autonome unità**

**immobiliari** e, in tal caso, è necessario distinguere nel contratto di appalto la diversa tipologia delle opere (quella di ampliamento dalle altre). Pertanto, se si tratta di **ampliamento della prima casa** (e sussistono i requisiti per usufruire delle relative agevolazioni), è applicabile l'aliquota Iva del 4% (C.M. 30.11.2000, n. 219), mentre per un immobile non di lusso **non prima casa** è applicabile l'aliquota del 10%.

INCREMENTO QUANTITATIVO di IMMOBILI: l'**aliquota Iva ridotta** eventualmente prevista per la **costruzione** di un immobile è applicabile ai corrispettivi dei contratti di appalto relativi alla costruzione edilizia effettuata su un **primo piano preesistente** quando con tali interventi si realizza un **incremento quantitativo** degli **immobili** (R.M. 15.1.1978, n. 363650).

PENALE per RITARDATA CONSEGNA di OPERE – ESCLUSIONE da IVA: le somme corrisposte a titolo di **penale** per violazione di obblighi contrattuali **non** costituiscono il **corrispettivo** di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, ma assolvono una funzione punitivo-risarcitoria. Pertanto la somma addebitata al prestatore di un servizio per il ritardo nell'esecuzione di un'opera, come pattuito nel contratto, è **esclusa** dalla base imponibile **Iva** ai sensi dell'art. 15, co. 1, n. 1), D.P.R. 633/1972 [CFF 1 215] (R.M. 23.4.2004, n. 64/E).

FATTURAZIONE: per le modalità di fatturazione, di individuazione del momento impositivo ai fini Iva e di detrazione dell'imposta si veda a pag. 126 e segg. Quando, dopo l'**emissione** della **fattura** o la sua **registrazione**, si verificano delle circostanze tali da determinare una **variazione** (in aumento o in diminuzione) di quanto fatturato o registrato, deve essere emessa una **nota di variazione**, ai sensi dell'art. 26, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 226], come sostituito dall'art. 1, L. 28.12.2016, n. 208, in vigore dall'1.1.2016 e **modificato** dall'art. 1, L. 11.12.2016, n. 232, in vigore dall'**1.1.2017**. Si tratta, ad esempio, dei seguenti casi:

- › viene riscontrato un **errore nell'aliquota Iva applicata**, o nella **base imponibile** oppure nell'**imposta**;
- › viene concesso uno **sconto** o un **abbuono**;
- › si verifica un fatto che rende **nulla l'operazione**, ad esempio la rescissione o l'annullamento del contratto.

La **nota di variazione** (di **addebito** o di **accredito**) ha gli stessi requisiti della **fattura** e deve essere dotata di **propria numerazione progressiva** per anno solare. La nota di variazione deve essere emessa, con riferimento all'**originaria fattura**, per la **differenza** dell'importo risultante errato o concesso a titolo di sconto, ecc.

DICHIARAZIONE per l'APPLICAZIONE dell'ALIQUTA IVA RIDOTTA: per beneficiare del **trattamento fiscale agevolato** previsto per le tipologie di immobili indicati nelle pagine seguenti (ad es. abitazioni «**prima casa**», soggette all'aliquota del 4%), il committente dei lavori e l'immobile devono possedere i **requisiti** previsti per usufruire dell'agevolazione sia nel momento in cui le **singole prestazioni** rese dall'impresa costruttrice si considerano **effettuate** ai sensi dell'art. 6, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 206], sia all'atto della **consegna del bene**

realizzato. Pertanto il committente dovrà, a tal fine, rendere noto all'appaltatore, con un'apposita **dichiarazione**, al momento di effettuazione di ciascuna prestazione, se possieda o meno i requisiti per usufruire dell'aliquota Iva del 4% o del 10%.

Qualora tali requisiti **non** siano posseduti nel momento dell'**effettuazione** delle singole prestazioni, ma vengano ad esistere all'**atto** della **consegna** del bene realizzato, l'appaltatore potrà effettuare le **rettifiche** previste dall'art. 26, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 226].

ASSOCIAZIONE TEMPORANEA di IMPRESE: in caso di **associazione temporanea di imprese** aggiudicatarie di un **appalto**, raggruppate a formare una società consortile a responsabilità limitata, la società deve emettere, per i costi sostenuti, **fatture** nei confronti delle **singole imprese** riunite in proporzione alle rispettive quote (R.M. 20.8.1998, n. 106).

APPALTO – BASE IMPONIBILE: ai sensi dell'art. 13, co. 1, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 213], la **base imponibile Iva** dell'appalto è costituita dall'**ammontare complessivo** dei **corrispettivi** pattuiti con contratto, compresi gli **oneri**, le **spese** inerenti all'esecuzione e i debiti verso terzi accollati al committente (R.M. 17.4.1996, n. 59).

COSTRUZIONE di FABBRICATI NON di LUSO: le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di **appalto** per la **costruzione di fabbricati non di lusso** (si veda a pag. 12), ad uso abitativo, sono soggette ad aliquote Iva differenziate (4% e 10%) a seconda del **soggetto** nei confronti del quale sono effettuate:

**a)prestazioni nei confronti di imprese costruttrici:** l'**aliquota Iva ridotta** si applica in relazione alle caratteristiche del fabbricato come indicato di seguito:

- › aliquota del **4%** se le **prestazioni** riguardano la **costruzione di edifici «Tupini»** (L. 2.7.1949, n. 408), ai sensi del n. 39, Tab. A, Parte II, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 396];
- › aliquota del **10%** se le prestazioni sono relative alla costruzione (realizzata da qualsiasi impresa) di fabbricati assimilati agli edifici con i **requisiti «Tupini»**, ai sensi del n. 127-quinquies, Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972[CFF 1 532];
- › aliquota del **10%** se gli appalti riguardano la costruzione di edifici **assimilati** alle **case** di abitazione **non di lusso**;

**b)prestazioni nei confronti di altri soggetti:** l'**aliquota Iva ridotta** si applica a seconda del **tipo di fabbricato** oggetto del contratto di appalto:

- › aliquota del **4%** se gli appalti riguardano la realizzazione di **abitazioni non di lusso** e le prestazioni sono effettuate nei confronti di soggetti per i quali i fabbricati costituiscono la **prima casa** (art. 39, Tab. A, Parte II, D.P.R. 633/1972);
- › aliquota del **10%** se gli appalti sono relativi alla costruzione di **case non di lusso** che **non** costituiscono **prima casa** per il committente dell'appalto (art. 127-quaterdecies, Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 541]);

- › aliquota del **10%** se gli appalti sono commissionati per la costruzione di **edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso**.

Per le aliquote Iva che **entreranno in vigore**, salvo ulteriori modifiche normative, **dal 2019**, si veda pag. 1.

IMPRESE COSTRUTTRICI – CONTRATTI di APPALTO SOGGETTI all'ALIUQUOTA del 4%: si applica l'**aliquota Iva del 4%** ai corrispettivi delle prestazioni dipendenti da contratto di appalto per la **costruzione dei fabbricati «Tupini»** (art. 13, L. 408/1949) effettuate nei confronti di soggetti che svolgono l'attività di **costruzione di immobili per la successiva vendita**, comprese le **cooperative edilizie** e loro **consorzi** (n. 39, Tab. A, Parte II, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 396], come sostituito, con effetto dall'1.1.1994, dall'art. 4, co. 1, lett. a), n. 4, D.L. 557/1993, conv. con L. 133/1994). Si veda anche la C.M. 30.12.2014, n. 31/E.

APPALTO per la COSTRUZIONE di IMMOBILI – ALIQUOTA IVA RIDOTTA	
TIPO di IMMOBILE	ALIQUOTA IVA
<b>Fabbricati «Tupini»</b> , (*) nei confronti di soggetti che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva <b>rivendita</b>	<b>4%</b>
<b>Fabbricati «Tupini»</b> , (*) nei confronti di <b>cooperative edilizie</b> e loro <b>consorzi</b> , anche se a proprietà indivisa, se per i soci ricorrono i requisiti «prima casa»	<b>4%</b>
<b>Fabbricati</b> adibiti ad <b>abitazione</b> , nei confronti di soggetti che sono nelle condizioni per godere del trattamento « <b>prima casa</b> »	<b>4%</b>
<b>Costruzioni rurali</b> , destinate a <b>uso abitativo</b> del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni dello stesso o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse, purché permanga l'originaria destinazione, sempre che ricorrano le condizioni di ruralità di cui all'art. 9, co. 3 e 3-bis, D.L. 557/1993, conv. con modif. con L. 133/1994 [CFF 2 5522], come modif. dall'art. 42-bis, co. 1, lett b), D.L. 159/2007, conv. con L. 222/2007 e dall'art. 1, L. 244/2007	<b>4%</b>
<b>Fabbricati «Tupini»</b> , (*) nei confronti di soggetti <b>diversi</b> da quelli che svolgono l'attività di <b>costruzione</b> di immobili per la successiva <b>rivendita</b> (ad es. per locazione)	<b>10%</b>
<b>Fabbricati</b> di cui all'art. 1, L. 659/1961, <b>assimilati</b> ai fabbricati « <b>Tupini</b> »	<b>10%</b>
<b>Edifici</b> destinati a finalità di <b>istruzione, cura, assistenza e beneficenza</b>	<b>10%</b>
<b>Case di abitazione non di lusso</b> , quando <b>non</b> ricorrono le <b>condizioni</b> per l'applicazione del trattamento « <b>prima casa</b> »	<b>10%</b>
<b>Opere di urbanizzazione primaria e secondaria</b> di cui all'art. 4, L. 847/1964 ed <b>assimilate</b>	<b>10%</b>
<b>Parcheggi pertinenziali</b> ai sensi della L. 122/1989 (legge «Tognoli»)	<b>10%</b>
(*) <b>Legge Tupini</b> : si veda pag. 14.	

Condizioni per l'applicazione dell'aliquota Iva del 4%: si distinguono in condizioni **soggettive**, relative alle caratteristiche del **committente** dell'appalto per la costruzione del fabbricato, ed **oggettive**, relative alle caratteristiche del **fabbricato**.

a)**Condizioni soggettive:** l'aliquota Iva del 4% si applica se il **committente** dell'appalto è uno dei seguenti soggetti:

- › **imprese costruttrici:** si tratta di soggetti che svolgono l'attività di **costruzione** di immobili per la **successiva rivendita**. Sono, pertanto, escluse le imprese di costruzione che non vogliono vendere l'immobile una volta ultimato, ma, per esempio, darlo in locazione;
- › **cooperative edilizie e loro consorzi:** se i fabbricati hanno i requisiti di destinazione e superficie stabiliti dalla L. 2.7.1949, n. 408 (legge «Tupini») e indicati a pag. 14, si applica l'aliquota del 4% alle prestazioni di **servizi** dipendenti da contratti di **appalto** commissionati dalle **cooperative** stesse. L'agevolazione compete per l'**assegnazione**, anche in godimento, di **case di abitazione non di lusso**, costruite direttamente o in appalto, effettuata dalle cooperative ai propri **soci** se questi ultimi sono in possesso dei requisiti «**prima casa**».

b)**Condizioni oggettive:** l'aliquota Iva del 4% si applica agli appalti per la costruzione di **fabbricati «Tupini»**. Si tratta degli **immobili non di lusso**, composti da **unità abitative** (appartamenti), **negozi** e **uffici** in determinate proporzioni, costruiti in conformità alla licenza edilizia: la superficie destinata ad **abitazione** è **superiore al 50%** della **superficie totale** dei piani **sopra terra** e la superficie destinata a **negozi** o **uffici non** è **superiore al 25%** della superficie totale dei piani **sopra terra** (si veda a pag. 14).

Costruzioni rurali: si veda a pag. 14.

Contratti di appalto soggetti all'aliquota Iva del 10%: se sussistono le condizioni indicate sotto, si applica l'aliquota Iva del 10% alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto per la **costruzione** di **fabbricati** con le caratteristiche di fabbricati «**Tupini**» e degli edifici ad essi **assimilati** e delle **opere di urbanizzazione primaria** e **secondaria** ed assimilate (n. 127-septies, Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 534]).

Fabbricati «Tupini» – Condizioni per l'applicazione dell'aliquota del 10%: le condizioni per l'applicazione dell'aliquota Iva del 10% all'appalto per la costruzione di fabbricati «**Tupini**» si **differenziano** da quelle relative agli appalti soggetti all'aliquota Iva del 4%, in particolare per i **diversi requisiti soggettivi del committente**.

a)**Condizioni soggettive:** l'aliquota Iva del 10% si applica se il committente dell'appalto è un'impresa **diversa** da quella che svolge l'attività di **costruzione** per la successiva **rivendita**, ad es. uno dei soggetti indicati di seguito:

- › un'impresa **costruttrice** committente che **non** intende destinare a successiva **vendita** l'immobile ma, per esempio, a **locazione**;
- › un'impresa di **intermediazione immobiliare**.

b)**Condizioni oggettive:** si applica l'aliquota Iva del 10% agli appalti per la costruzione dei fabbricati «**Tupini**» di cui alla L. 2.7.1949, n. 408.

Edifici assimilati ai fabbricati «Tupini»: agli **appalti** per la costruzione di edifici **assimilati** ai fabbricati «**Tupini**» ai sensi dell'art. 1, L. 19.7.1961, n. 659 si applica l'aliquota Iva del **10%**, **indipendentemente** dal tipo di **impresa** nei confronti della quale vengono effettuate le prestazioni (n. 127-quinquies, Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 532]).

Agritur: con la Risposta 18.9.2018, n. 4/E, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è applicabile l'aliquota Iva del **10%** alle spese dipendenti dai contratti di appalto stipulati da un imprenditore agricolo per la **costruzione** di un'unità immobiliare avente i requisiti «**Tupini**» e, in particolare, di un edificio destinato in parte ad **attività agrituristica** e in parte a propria **abitazione**.

Opere di urbanizzazione: si veda a pag. 33 e segg.

ALTRI SOGGETTI (ad es. PRIVATI) – AGEVOLAZIONI per la COSTRUZIONE della PRIMA CASA: i soggetti in possesso dei **requisiti** per usufruire delle agevolazioni per la prima casa e che **commissionano** ad un'impresa appaltatrice i lavori per la **costruzione** della **prima casa** beneficiano dell'**aliquota Iva agevolata** del **4%** (n. 39, Tab. A, parte II, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 396]).

Condizioni per l'applicazione dell'aliquota Iva del 4%: l'aliquota ridotta si applica se sussistono le seguenti **condizioni**.

**a) Condizioni soggettive:** il **committente** dell'appalto deve essere un soggetto per il quale il fabbricato è «**prima casa**». Si tratta dei soggetti che sono nelle condizioni per beneficiare del **trattamento fiscale agevolato** per la «**prima casa**». Il privato committente deve possedere i **requisiti** previsti per usufruire dell'agevolazione sia nei momenti in cui le **singole prestazioni** rese dall'impresa costruttrice si considerano **effettuate** ai sensi dell'art. 6, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 206], sia all'atto della **consegna** del **bene** realizzato. Pertanto, il committente dovrà, a tal fine, rendere noto all'appaltatore, al momento di effettuazione di ciascuna prestazione, se possieda o meno i requisiti per usufruire dell'aliquota del 4%. Qualora tali requisiti **non** siano posseduti nel momento dell'**effettuazione** delle singole prestazioni, ma vengano ad esistere all'**atto** della **consegna** del bene realizzato, l'appaltatore potrà effettuare le **rettifiche** previste dall'art. 26, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 226], come sostituito dall'art. 1, L. 28.12.2016, n. 208, in vigore dall'1.1.2016 e modificato dall'art. 1, L. 11.12.2016, n. 232, in vigore dall'1.1.2017.

**b) Condizioni oggettive:** l'immobile oggetto dell'appalto deve essere un **fabbricato non di lusso** costruito per soggetti per i quali esso costituisce la **prima casa**.

Ricostruzione previa demolizione: la ricostruzione previa demolizione dell'edificio preesistente è soggetta all'aliquota Iva del **4%** se ricorrono i requisiti previsti per la **prima casa**, in quanto la ricostruzione viene assimilata alla **nuova costruzione**. Se l'edificio ricostruito riguarda **più abitazioni**, i **requisiti** per la prima casa devono sussistere per **ciascuna abitazione** (R.M. 30.10.1998, n. 164).

Chiarimenti sull'aliquota Iva applicabile in caso di **totale demolizione e fedele ricostruzione** (interventi compresi tra quelli di **ristrutturazione edilizia**, ai sensi dell'art. 3, D.P.R. 380/2001) sono stati forniti con la C.M. 16.2.2007, n. 11/E.

Demolizione e ricostruzione di un rudere: come precisato dalla Corte di Cassazione nella sentenza 9.4.2010, n. 13492, la **demolizione e ricostruzione** di un **rudere** che viene realizzato di **dimensioni maggiori** rispetto a quello **originario** rientra nella nozione di **ristrutturazione edilizia** o, se riguarda ruderi o edifici già da tempo demoliti, di **nuova costruzione**, e non di **restauro e risanamento conservativo**.

Ampliamento della prima casa: per **ampliamento**, ai fini dell'applicazione dell'**Iva ridotta**, si intende l'**incremento** della **superficie** dell'abitazione principale. Pertanto beneficiano dell'agevolazione le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto che comportano **modifiche delle dimensioni** dell'abitazione, realizzando **nuovi locali e nuovi spazi**, anche con sopraelevazioni, mentre **non sono agevolati i lavori** che configurano, anche in prospettiva, la realizzazione di una **nuova unità immobiliare, distinta** dall'abitazione principale adibita a **prima casa**.

Con la C.M. 30.11.2000, n. 219 (confermata dalla C.M. 1.3.2001, n. 19/E), è stata **estesa** l'applicazione delle **agevolazioni fiscali** previste per l'**acquisto** (e la **costruzione**) della **prima casa** alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi all'**ampliamento successivo** della stessa richiamando la *ratio* delle disposizioni in tema di benefici per la prima casa.

Tali norme hanno il fine di **favorire**, attraverso un **onere fiscale ridotto**, l'**acquisizione** della **prima casa**, normalmente destinata a costituire l'abitazione principale dell'acquirente, e di agevolare, entro certe condizioni, interventi volti a **migliorare** le **condizioni di utilizzo** della prima casa. Infatti il co. 3 della nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986 [CFF 1 2101] prevede l'applicabilità delle suddette agevolazioni per la prima casa all'**acquisto di pertinenze** della stessa (ad es. un posto macchina, una cantina, una soffitta, ecc., classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7; si veda, però, la sentenza della Corte di Cassazione 6259/2013), anche se con **atto separato** e, quindi, **successivo** rispetto a quello di acquisto della prima casa.

Condizioni per l'applicazione dell'aliquota Iva del 4% ai lavori di ampliamento della prima casa: l'**aliquota Iva** agevolata del 4% può essere applicata **esclusivamente** nel caso in cui i lavori, dipendenti da contratto di appalto effettuati sulla **prima casa** (sussistendone i requisiti), rimangano contenuti nell'ambito del **semplice ampliamento** dell'abitazione.

Pertanto, per usufruire dei benefici fiscali, devono sussistere le seguenti **condizioni**:

- › i **locali** e gli spazi di **nuova realizzazione non** devono configurare una **nuova unità immobiliare**, né devono avere consistenza tale da poter essere **successivamente** destinati a costituire un'**autonoma unità immobiliare** (ad esempio come avverrebbe trasformando il sottotetto o altre parti non abitative in un appartamento con un'entrata autonoma rispetto all'abitazione principale prima casa);



- › anche **successivamente** all'esecuzione dei **lavori di ampliamento**, l'abitazione deve mantenere le caratteristiche che la qualificano come immobile **non di lusso**, determinate sulla base dei criteri stabiliti dal D.Lgs. 175/2015, in vigore dal 13.12.2014 (si veda a pag. 12).

Sono, comunque, **escluse** dall'agevolazione altre **autonome unità immobiliari** e, in tal caso, è necessario **distinguere** nel contratto di appalto la diversa **tipologia** delle opere (quella di ampliamento dalle altre, quali ad esempio manutenzione o ristrutturazione) ed anche i relativi **corrispettivi** (C.M. 30.11.2000, n. 219).

Agevolazioni «prima casa» – Costruzione di box pertinenziale: sono soggetti ad Iva con l'**aliquota** del **4%**, ai sensi del n. 21, Tab. A, Parte II, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 377], come modif. dall'art. 33, co. 1, D.Lgs. 175/2014, l'**acquisto di materie prime** e la stipula di **contratti d'opera** o di **appalto** per la **costruzione di un'autorimessa pertinenziale** all'abitazione principale non di lusso acquistata con le **agevolazioni «prima casa»** (nota II-bis all'art. 1, Tariffa, Parte Prima, D.P.R. 131/1986 [CFF 1 2101]), anche se realizzata in un **momento successivo** alla costruzione o all'acquisto della casa di abitazione (R.M. 17.3.2006, n. 39/E).

Agevolazioni «prima casa» – Immobile in costruzione – Interventi extracapitolato: come precisato nella R.M. 22.2.2011, n. 22/E, agli interventi aggiuntivi **extracapitolato** commissionati direttamente dal contribuente socio di una cooperativa edilizia a proprietà divisa alla ditta costruttrice dell'immobile è applicabile l'**aliquota Iva agevolata del 4%** (prevista dal n. 39), Tabella A, Parte Seconda del D.P.R. 633/1972 [CFF 1 396] a condizione che l'immobile rimanga, anche dopo l'esecuzione di tali interventi, **non di lusso** (si veda a pag. 18) e che il contribuente abbia reso le prescritte dichiarazioni in ordine alla sussistenza dei **requisiti per le agevolazioni prima casa**.

I lavori, infatti, **non** realizzano una **ristrutturazione** edilizia poiché l'alloggio su cui intervengono **non** è ancora **ultimato**, ma si inseriscono nel processo di **costruzione** dell'immobile e hanno ad oggetto l'inserimento di materiali particolari o accorgimenti costruttivi volti ad assicurare una **migliore funzionalità** dell'alloggio.

ALTRI SOGGETTI (ad es. PRIVATI) – COSTRUZIONE di ABITAZIONE NON di LUSO DIVERSA dalla PRIMA CASA: ai **corrispettivi** delle prestazioni dipendenti da contratti di **appalto** per la costruzione di **abitazioni non di lusso** (si veda a pag. 12), che **non** costituiscono **prima casa** per il committente si applica l'aliquota Iva del **10%** (n. 127-quaterdecies, Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 541]). Sono soggette all'aliquota del **10%** anche le prestazioni in **appalto** per la costruzione di **edifici assimilati** alle case di abitazione non di lusso indicati dall'art. 1, L. 19.7.1961, n. 659 (assimilati ai fabbricati «Tupini» – si veda a pag. 14).

Case prefabbricate: nel caso di costruzione con pezzi prefabbricati, l'Iva si applica distinguendo le seguenti ipotesi:

- › se l'**impresa** si assume l'obbligo di consegnare la **casa costruita e completa**, sia pure con pezzi da essa prodotti, si configura un contratto di **appalto**, al quale è applicabile l'**aliquota Iva ridotta (10%, o 4% se prima casa)** prevista per i fabbricati **non di lusso**. Se la casa

prefabbricata è costruita con le caratteristiche delle abitazioni di **lusso** (si veda a pag. 11), si applica l'aliquota ordinaria del **22%**;

- › se si configura il contratto di **fornitura con posa in opera**, cioè se il committente acquista i pezzi prefabbricati e li fa montare dalla stessa impresa produttrice (o da terzi), il corrispettivo va assoggettato all'aliquota ordinaria del **22%**.

La **distinzione** tra appalto e fornitura con posa in opera va effettuata valutando **in concreto** quale sia l'**effettiva volontà** delle parti, che è deducibile non solo dalle clausole contrattuali, ma anche e soprattutto tenendo presente ciò che in effetti si vuole realizzare.

Pertanto, se le parti hanno realizzato un **autonomo trasferimento** di beni, si è in presenza di una **cessione** di tali beni anche se è stata prevista la **posa in opera**; nel caso in cui le parti intendano realizzare un'**opera**, si è in presenza di un **contratto di appalto** (R.M. 29.4.1974, n. 505367; R.M. 30.12.1985, n. 322526).

Immobili arredati: l'**aliquota Iva ridotta** prevista per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di **appalto** per la costruzione di immobili agevolati **non** si estende agli **eredi** e **coeredi** anche se la **fornitura** è **compresa** nell'unico contratto di appalto per la costruzione di un **fabbricato non di lusso** o di un **edificio** ad esso **assimilato** (ad es. edificio scolastico, ospedale), **indipendentemente** dal fatto che i relativi corrispettivi siano **fatturati a parte** o **unitamente** a quelli dell'appalto dell'immobile (R.M. 4.5.1983, n. 340514).

Residenze turistico-alberghiere – Appalto per la costruzione: come precisato dalla R.M. 14.1.2014, n. 8/E, riguardante la **determinazione** dell'**aliquota Iva** da applicare alle di **servizi** dipendenti da **contratti di appalto** stipulati per la **costruzione di complessi immobiliari** destinati a **residenza turistico alberghiera** con previa **demolizione** delle preesistenti strutture ricettive, per la **costruzione** di tale **complesso** (composto sia da **unità abitative** sia da **unità strumentali**), l'**aliquota Iva** applicabile è quella **ordinaria** del **22%**.

Il **contratto di appalto** può essere assoggettato ad **aliquota ridotta** in caso di **compresenza** nello stesso edificio di **parti a destinazione abitativa** e di parti a **destinazione non abitativa**, qualora siano rispettate le proporzioni tra unità abitative ed uffici e negozi richieste per gli **edifici** cd. «**Tupini**», di cui all'art. 13, L. 408/1949. In tale ipotesi, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto è applicabile l'aliquota del **10%**, ai sensi del n. 127-  
quaterdecies), Tab. A, Parte III, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 541]. Alle medesime **prestazioni** rese nei confronti di **soggetti** che svolgono l'attività di **costruzione** di immobili per la successiva **vendita**, è, invece, applicabile l'aliquota del **4%**, ai sensi del n. 39), Tab. A, Parte II, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 396].

Costruzioni rurali ad uso abitativo: per la costruzione di **fabbricati rurali** destinati ad **uso abitativo** del proprietario del terreno o di altri soggetti addetti alle coltivazioni del fondo o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse, l'**aliquota Iva** da applicare al relativo contratto di **appalto** è quella del **4%** (n. 21-bis e n. 39, Tab. A, Parte II, D.P.R. 633/1972 [CFF 1 378 e 396]). Per usufruire dell'aliquota ridotta, devono sussistere anche i **requisiti di ruralità**

previsti dall'art. 9, co. 3 e 3-bis, D.L. 557/1993, conv. con L. 133/1994 [CFF 2 5522], come modif. dal D.L. 1.10.2007, n. 159, conv. con L. 29.11.2007, n. 222 e dalla L. 24.12.2007, n. 244 – si veda a pag. 14).

**Altre costruzioni rurali:** le prestazioni per la realizzazione di costruzioni rurali **diverse** da quelle ad **uso abitativo** quali **stalle, silos, granai, serre**, ecc. sono, invece, soggette all'aliquota Iva ordinaria del **22%** (per le aliquote Iva dal 2019 si veda a pag. 1).

**COSTRUZIONE di IMMOBILI - ALIQUOTE IVA RIDOTTE e ALIQUOTA IVA ORDINARIA:** si veda la tabella che segue.

<b>COSTRUZIONE di IMMOBILI</b>	
<b>PRESTAZIONE</b>	<b>ALIQUOTA IVA</b>
<b>Costruzione di fabbricati«Tupini»:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>› nei confronti di soggetti che svolgono l'attività di costruzione di immobili per la successiva rivendita;</li> <li>› nei confronti di cooperative edilizie e loro consorzi, anche se a proprietà indivisa;</li> <li>› nei confronti di altri soggetti</li> </ul>	<b>4%</b> <b>4%</b> <b>10%</b>
<b>Costruzione di case di abitazione non di lusso:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>› nei confronti di soggetti che possiedono i requisiti per usufruire delle agevolazioni «prima casa»;</li> <li>› nei confronti di altri soggetti</li> </ul>	<b>4%</b> <b>10%</b>
<b>Costruzione di case di abitazione di lusso</b>	<b>22%</b>
<b>Costruzione di fabbricati rurali:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>› destinati ad uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni dello stesso o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse, anche se non ultimati, purché permanga l'originaria destinazione, se ceduti da imprese costruttrici, sempre che ricorrano le condizioni di ruralità di cui all'art. 9, co. 3 e 3-bis, D.L. 557/1993, conv. con L. 133/1994 ?, come modif. dall'art. 42-bis, co. 1, lett b), D.L. 159/2007, conv. con L. 222/2007 e dall'art. 1, L. 244/2007;</li> <li>› negli altri casi</li> </ul>	<b>4%</b> <b>22%</b>
<b>Costruzione di fabbricati di cui all'art. 1, L. 659/1961:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>› assimilati ai fabbricati «Tupini»;</li> <li>› non assimilati ai fabbricati «Tupini»</li> </ul>	<b>10%</b> <b>22%</b>
<b>Costruzione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>› di cui all'art. 4, L. 847/1964;</li> <li>› diverse da quelle di cui all'art. 4, L. 847/1964</li> </ul>	<b>10%</b> <b>22%</b>
<b>Costruzione di edifici destinati a finalità di istruzione, cura, assistenza e beneficenza</b>	<b>10%</b>

<b>COSTRUZIONE di IMMOBILI</b>	
<p><b>Costruzione di pertinenze delle case di abitazione</b>, insieme all'abitazione o con atto separato (categorie catastali: C/2 – cantine e soffitte; C/6 – autorimesse; C/7 – tettoie; si veda la sentenza della Corte di Cassazione n. 6259/2013):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>› se l'acquisto dell'abitazione gode o ha goduto dell'agevolazione «prima casa», limitatamente a una sola unità per categoria catastale;</li> <li>› se l'acquisto dell'abitazione non gode o non ha goduto di tale agevolazione e le pertinenze si trovano in un fabbricato non di lusso;</li> <li>› se l'acquisto dell'abitazione non gode o non ha goduto di tale agevolazione e le pertinenze si trovano in un fabbricato di lusso</li> </ul>	<p><b>4%</b></p> <p><b>10%</b></p> <p><b>22%</b></p>
<b>Realizzazione di parcheggi pertinenziali</b> ai sensi della L. 122/1989 (legge «Tognoli»)	<b>10%</b>