

## **CIRCOLARE n. 71/E del Ministero delle Finanze, Dipartimento delle entrate, del 7 aprile 2000**

*Oggetto: Art. 7, comma 1, lett. b) della legge 23 dicembre 1999 n. 488 - Applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio a prevalente destinazione abitativa privata*

### **Premessa**

Dal 1 gennaio al 31 dicembre 2000, alle prestazioni aventi ad oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio, realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa, si rende applicabile l'aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi dell'art. 7, co.1, lett. b), della legge 23 dicembre 1999, n. 488 (d'ora in poi indicato brevemente come art. 7, comma 1, lett. b)).

Sulla base della citata disposizione la medesima aliquota si applica, in linea generale, anche ai beni forniti dal prestatore del servizio per la realizzazione dell'intervento di recupero.

In relazione a tale disposizione sono stati forniti i primi chiarimenti con la circolare n. 247/E del 29 dicembre 1999. Si ritiene, tuttavia, utile affrontare le ulteriori problematiche interpretative emerse in questo primo periodo di vigenza dell'agevolazione, introdotta, come noto, per recepire la direttiva comunitaria 1999/85/CE del Consiglio del 22 ottobre 1999, con la quale e' stata concessa agli Stati membri la facolta' di applicare, per un periodo di tempo determinato, una aliquota IVA ridotta sui servizi ad alta intensita' di lavoro.

### **1. Immobili interessati all'agevolazione**

L'art. 7, co. 1, lett. b) fa espresso riferimento ai fabbricati a prevalente destinazione abitativa.

Devono ritenersi tali:

a) Unita' immobiliari classificate nelle categorie catastali da A1 ad A11, ad eccezione di quelle appartenenti alla categoria catastale A10, a prescindere dal loro effettivo utilizzo. L'agevolazione si applica ai lavori eseguiti sulle singole unita' abitative indipendentemente dalla tipologia dell'edificio del quale esse sono parte, e quindi anche nel caso in cui risulti prevalente la destinazione non abitativa.

b) Interi fabbricati a prevalente destinazione abitativa i quali assumono rilievo, ai fini dell'agevolazione in esame, per quanto concerne gli interventi di recupero eseguiti sulle parti comuni. A tali interventi l'aliquota del 10 per cento si applica anche in relazione alle quote millesimali corrispondenti alle unita' non abitative situate nell'edificio.

Devono considerarsi "a prevalente destinazione abitativa" i fabbricati aventi piu' del cinquanta per cento della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato; in assenza di un espresso richiamo alla legge n. 408 del 1949 (Legge Tupini) e successive modificazioni, per classificare gli immobili come edifici a prevalente destinazione abitativa non e' richiesta anche l'ulteriore condizione che non possa essere adibito ai negozi piu' del venticinque per cento della superficie non abitativa.

Se l'intervento di recupero viene realizzato, anziche' sulle parti comuni, su una singola unita' immobiliare del fabbricato, l'agevolazione si applica solo se tale unita' ha le caratteristiche abitative descritte alla precedente lettera a) o ne costituisce una pertinenza. Restano, pertanto, esclusi dall'agevolazione gli interventi che sono eseguiti sulle unita' immobiliari aventi diversa destinazione, pur se facenti parte di un fabbricato che unitariamente considerato ha prevalente destinazione abitativa.

c) Edifici di edilizia residenziale pubblica connotati dalla prevalenza della destinazione abitativa, individuata secondo i criteri di cui alle lettere precedenti. Tali edifici, per la cui definizione si rinvia ai chiarimenti forniti con la circolare n. 151/E del 9 luglio 1999, rientrano nella previsione agevolativa in esame, di cui all'art. 7, comma 1, lett. b), in quanto il termine "privato", contenuto nella norma, non e' riferito alla natura pubblica o privata del possessore dell'immobile, ma alla circostanza che questo venga adibito a dimora di soggetti privati.

Per l'anno 2000, pertanto, l'aliquota del 10 per cento si applica anche agli interventi di manutenzione ordinaria di cui all'art. 31, lett. a), della l. n. 457/1978 realizzati su tali edifici, fermo restando che per le altre tipologie di interventi contemplate dal citato art. 31, come si dira'

al paragrafo seguente, l'aliquota del 10 per cento si applica in virtú delle disposizioni contenute nei n. 127-duodecies), 127-terdecies) e 127-quaterdecies) della tabella A, parte terza, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

d) Edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso ai sensi dell'art. 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659, a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività.

Possono considerarsi tali, ad esempio, gli orfanotrofi, gli ospizi, i brefotrofi, i conventi. Per questi edifici non rileva la classificazione catastale ma la circostanza oggettiva di essere destinati a costituire residenza stabile delle collettività che vi alloggiano. Naturalmente se l'edificio è destinato solo in parte a finalità abitative l'aliquota ridotta è applicabile agli interventi che interessano le parti comuni dell'edificio sempreché la parte abitativa rappresenti più del cinquanta per cento della superficie e a quelli che vengono realizzati sulla sola parte abitativa, secondo quanto precisato nelle precedenti lettere a) e b).

Restano esclusi dall'ambito oggettivo della norma in esame, in quanto, come già chiarito con la richiamata circolare n. 151/E, privi del carattere di stabile residenza, gli altri edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso ai sensi della citata legge n. 659 del 1961, quali scuole, caserme, ospedali.

e) Pertinenze di immobili abitativi. Gli immobili funzionalmente connessi all'unità abitativa, tali da costituirne pertinenza ai sensi dell'art. 817 del codice civile, come già precisato con la circolare n. 247/E, devono ritenersi compresi nell'ambito applicativo dell'agevolazione. Il beneficio compete anche se gli interventi di recupero hanno ad oggetto la sola pertinenza di unità ad uso abitativo ed anche nell'ipotesi in cui la stessa è situata in un edificio che non ha prevalente destinazione abitativa. Ciò in quanto l'agevolazione si estende alle pertinenze non in ragione della loro classificazione catastale ma in quanto costituiscono parte complementare dell'unità abitativa.

## **2. Tipologia degli interventi agevolati**

L'art. 7, comma 1, lett. b), prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento agli interventi di recupero di cui all'art. 31, primo comma, lettere a), b), c), e d) della legge 5 agosto 1978, n. 457, consistenti, rispettivamente, in interventi di manutenzione ordinaria, di manutenzione straordinaria, di recupero e restauro conservativo e di ristrutturazione edilizia. Non vengono tuttavia abrogate le disposizioni che già prevedono, in materia di aliquote IVA, un trattamento agevolato per gli interventi di recupero edilizio, le quali, in quanto più favorevoli, vengono espressamente fatte salve.

Continuano quindi ad applicarsi, anche per l'anno 2000, le disposizioni recate dai n. 127-quaterdecies) e 127 terdecies) della tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 le quali prevedono, tra l'altro, in via non transitoria e senza limiti attinenti alla tipologia degli immobili, l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'appalto relativi alla realizzazione degli interventi di cui all'art. 31, lettere c) e d), della legge n. 457 del 1978, nonché alle cessioni di beni, escluse le materie prime e smilavorate, forniti per la relativa realizzazione. Resta, inoltre, salva l'applicazione del n. 127-duodecies) della Tab. A, parte terza, che prevede l'applicazione dell'aliquota del 10 per cento agli interventi di manutenzione ordinaria realizzati su edifici di edilizia residenziale pubblica.

La portata innovativa della norma resta sostanzialmente circoscritta agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria. In ordine alla individuazione di tali interventi sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 57/E del 24 febbraio 1998, paragrafo 3.4, emanata d'intesa con il Ministero dei Lavori Pubblici. In tale occasione è stato precisato che caratteristica della manutenzione ordinaria è il mantenimento degli elementi di finitura e degli impianti tecnologici, attraverso opere sostanzialmente di riparazione dell'esistente.

Tra gli interventi di manutenzione ordinaria possono essere comprese, a titolo esemplificativo, le piccole riparazioni eseguite sul fabbricato o sui relativi impianti tecnologici.

Il beneficio si rende inoltre applicabile alle prestazioni di manutenzione obbligatoria, previste per gli impianti elevatori e per quelli di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità, compresa la sostituzione delle parti di ricambio (ad es. porte, pannelli, serrature, funi etc.) in caso di usura, a fronte delle quali vengono corrisposti canoni annui. Resta inteso che, ove in base al contratto di manutenzione vengano rese anche altre prestazioni, che non

consistono nella realizzazione degli interventi di recupero, per le quali non sia indicato un distinto corrispettivo (quali ad esempio la copertura assicurativa della responsabilit  civile verso terzi), l'agevolazione in questione non si rende applicabile poich  l'oggetto del contratto   costituito da una prestazione complessa a fronte di un corrispettivo unitario.

Tra gli interventi di manutenzione straordinaria sono compresi, sempre a titolo esemplificativo, la sostituzione di infissi interni e serramenti con modifica di materiale o tipologia di infisso, gli interventi finalizzati al risparmio energetico, la realizzazione e l'adeguamento di centrali termiche e di impianti di ascensori.

### **3. Operazioni agevolate**

L'agevolazione riguarda le prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi suddetti. Non viene fatto esplicito riferimento al contratto di appalto per cui la prestazione puo' essere oggetto anche di un contratto d'opera o di altri accordi negoziali.

#### **3.1 Prestazioni professionali**

Non rientrano nell'agevolazione le prestazioni rese da professionisti in quanto esse non hanno ad oggetto la materiale realizzazione dell'intervento ma risultano a questo collegate solo in maniera indiretta. Va tenuto presente del resto che tali prestazioni esulano dalla ratio agevolativa della direttiva comunitaria, tesa ad incentivare l'impiego di manodopera in determinati settori ad alta intensit  di lavoro, e che il legislatore nazionale, quando ha voluto estendere il beneficio di aliquota previsto per il settore edilizio anche alle prestazioni professionali, le ha espressamente richiamate.

Pertanto, le prestazioni rese da professionisti (ingegneri, geometri, architetti, ecc.), anche se inerenti agli interventi di recupero edilizio, restano assoggettate alla aliquota ordinaria del 20 per cento.

#### **3.2 Subappalti**

Particolari problemi interpretativi si sono posti in relazione all'applicabilit  dell'aliquota ridotta alle prestazioni di servizi rese in esecuzione di subappalti. In passato l'Amministrazione Finanziaria ha affermato (Circ. 21 febbraio 1973, n. 20, emanata dalla soppressa Direzione Generale delle Tasse e delle Imposte Indirette sugli Affari) che ai subappalti si applica lo stesso trattamento tributario previsto per gli appalti, considerato che essi concorrono alla realizzazione dell'opera finale. Nel caso in esame tuttavia si ritiene che tale orientamento non possa essere seguito in quanto la norma agevolativa introdotta dalla legge "finanziaria 2000" considera la prestazione avente ad oggetto l'intervento di recupero nella sua unitariet . Cio' si evince in particolare dall'espresso riferimento, contenuto nell'ultima parte della disposizione, al "valore complessivo della prestazione", valore con il quale deve essere raffrontato quello dei beni significativi forniti per l'esecuzione dell'intervento, al fine di determinare il limite entro cui a tali beni puo' essere applicata l'aliquota del 10 per cento.

Nel rapporto tra l'impresa appaltatrice ed il subappaltatore, non   evidentemente possibile realizzare il raffronto tra il valore dei beni forniti nell'ambito del complessivo intervento di recupero ed il valore di questo ultimo.

In considerazione dei meccanismi applicativi previsti dalla norma di cui all'art. 7, comma 1, lett. b) e tenuto conto delle disposizioni comunitarie in attuazione delle quali essa   stata emanata, si deve ritenere che l'agevolazione sia diretta ai soggetti beneficiari dell'intervento di recupero, identificabili ordinariamente con i consumatori finali della prestazione. Conseguentemente, alle operazioni che configurano fasi intermedie nella realizzazione dell'intervento, e cioe' alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi rese nei confronti dell'appaltatore o del prestatore d'opera, l'IVA resta applicabile con l'aliquota per esse prevista. Tali beni e servizi verranno, naturalmente, assoggettati all'aliquota del 10 per cento nella successiva fase di riaddebito al committente, in quanto confluiranno nel corrispettivo globale dell'intervento di recupero agevolato.

#### **3.3 Fornitura di beni**

Come detto in premessa, i beni finiti e le materie prime e semilavorate, utilizzati per la realizzazione dell'intervento di recupero, rientrano nella previsione agevolativa, salve le limitazioni previste per i beni di valore significativo (per le quali si rinvia al paragrafo 4) quando vengano forniti dal soggetto che esegue l'intervento. L'articolo 7, comma 1, lettera b), infatti, non agevola le cessioni di beni in quanto tali, ma in quanto la realizzazione dell'intervento, che   il vero oggetto della

agevolazione, comporta anche la fornitura dei beni.

In considerazione della ratio dell'agevolazione deve ritenersi che l'aliquota IVA ridotta competa anche nell'ipotesi in cui l'intervento di recupero si realizzi mediante cessione con posa in opera di un bene, poiche' l'apporto della manodopera assume un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell'operazione. L'oggetto della norma agevolativa e' infatti costituito dalla realizzazione dell'intervento di recupero, a prescindere dalle modalita' utilizzate per raggiungere tale risultato.

L'applicazione dell'aliquota agevolata non e' preclusa dalla circostanza che la fornitura del bene assuma un valore prevalente rispetto a quello della prestazione. Cio' si evince dal fatto che lo stesso legislatore, disciplinando l'applicazione dell'agevolazione in relazione ad alcuni beni cosiddetti di valore "significativo", ha contemplato l'ipotesi in cui il valore dei beni forniti nell'ambito dell'intervento sia prevalente rispetto a quello della prestazione. La circostanza, inoltre, che soltanto in relazione ad alcuni di tali beni la legge ponga dei limiti per l'applicazione dell'agevolazione, comporta che l'aliquota del 10 per cento si applica agli altri beni forniti dal prestatore (dovendosi ritenere tale, ai fini della agevolazione in esame, anche colui che effettua la semplice posa in opera), a prescindere dal loro valore.

Ad esempio, la sostituzione degli infissi interni ed esterni consiste in un lavoro edile che, a seconda che venga o meno mutato il materiale rispetto a quello degli infissi preesistenti, configura una prestazione di manutenzione straordinaria o ordinaria e quindi un intervento di recupero agevolato. Conseguentemente, gli infissi che vengano forniti dal soggetto che esegue la relativa prestazione di sostituzione rientrano nell'ambito della previsione agevolativa entro i limiti previsti per i beni di valore cosiddetto "significativo" di cui si dira' al paragrafo successivo. L'aliquota del 10 per cento, invece, non si rende applicabile se i beni, anche se finalizzati ad essere impiegati in un intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria, vengono forniti da un soggetto diverso da quello che esegue la prestazione, o vengano acquistati direttamente dal committente dei lavori. In tali ipotesi alle cessioni dei beni dovra' essere applicata l'aliquota del 20 per cento.

In proposito si precisa che in base alla previsione recata dall'art. 7, comma 1, che fa salve le norme di maggior favore gia' vigenti, continua ad applicarsi il n. 127 terdecies) della tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento ai beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la realizzazione degli interventi di recupero e risanamento conservativo e di quelli di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) dell'art. 31, legge n. 457 del 1978. Pertanto, le cessioni di beni finiti, utilizzati per realizzare tali tipologie di lavori edilizi, restano assoggettate all'aliquota ridotta anche se acquistate direttamente dal committente dei lavori. Per la individuazione dei beni finiti si rimanda ai chiarimenti forniti con la circolare n. 1/E del 2 marzo 1994.

#### 4. Beni significativi ed altri beni forniti nell'ambito degli interventi di recupero

Come gia' chiarito l'agevolazione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. b), per le prestazioni relative agli interventi di recupero si estende, in linea generale, anche alle materie prime e semilavorate ed agli altri beni necessari per i lavori, forniti nell'ambito dell'intervento agevolato. Detti beni, infatti, confluiscono nel valore della prestazione e non si rende necessaria una loro distinta indicazione ai fini del trattamento fiscale.

A tale regola fanno eccezione i beni cosiddetti di "valore significativo", la individuazione dei quali e' stata effettuata, con decreto del Ministro delle Finanze 29 dicembre 1999 (pubblicato sulla G.U. 31.12.1999, n. 306-Serie generale), emanato in attuazione della previsione contenuta nell'art. 7, comma 1, lett. b) della legge finanziaria.

Trattasi di:

- ascensori e montacarichi;
- infissi interni ed esterni;
- caldaie;
- videocitofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetteria da bagno;
- impianti di sicurezza;

L'elenco deve ritenersi tassativo, nel senso che la limitazione del beneficio puo' venire in causa soltanto in relazione ai beni ivi indicati. I termini utilizzati per l'individuazione dei beni suddetti vanno intesi nel loro significato generico e non in senso tecnico, riferendosi anche ai beni che hanno la stessa funzionalita' di quelli espressamente menzionati ma che per specifiche caratteristiche o esigenze commerciali assumono una diversa denominazione (ad esempio tra le apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria devono comprendersi anche gli apparecchi per la climatizzazione). Per tutti i beni diversi da quelli sopra elencati vale il principio generale che li considera parte indistinta della prestazione di servizi.

Ai beni elencati nel predetto decreto ministeriale (per i quali in via normativa e' stata posta la presunzione che il loro valore assuma una certa rilevanza rispetto a quello delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni agevolate), invece, l'aliquota ridotta si applica solo fino a concorrenza del valore della prestazione, considerato al netto del valore dei predetti beni.

Tale limite di valore deve essere individuato sottraendo dall'importo complessivo della prestazione, rappresentato dall'intero corrispettivo dovuto dal committente, soltanto il valore dei beni significativi. Il valore delle materie prime e semilavorate, nonche' degli altri beni necessari per l'esecuzione dei lavori, forniti nell'ambito della prestazione agevolata, non deve essere individuato autonomamente in quanto confluisce in quello della manodopera.

In sostanza, occorre considerare il valore complessivo della prestazione, individuare il valore del bene o dei beni significativi forniti nell'ambito della prestazione medesima e sottrarlo dal corrispettivo. La differenza che ne risulta costituisce il limite di valore entro cui anche alla fornitura del bene significativo e' applicabile l'aliquota del 10 per cento.

Il valore residuo del bene deve essere assoggettato alla aliquota ordinaria del 20 per cento.

Puo' affermarsi, per semplicita', che il "bene significativo" fornito nell'ambito della prestazione resta soggetto interamente alla aliquota del 10 per cento se il suo valore non supera la meta' di quello dell'intera prestazione. Per i beni aventi un valore superiore l'agevolazione si applica entro il limite sopra precisato.

#### 4.1 Parti e pezzi staccati di beni significativi

Il limite di applicabilita' dell'agevolazione previsto per i beni significativi concerne i beni, indicati nel decreto Ministeriale, considerati nella loro interezza e non e' riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono.

Le componenti staccate (ad esempio il bruciatore di una caldaia) quando vengono fornite nell'ambito di una prestazione di servizi avente ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma ma, al pari degli altri beni diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale come beni significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione. Cio' sia che trattisi di parti aventi notevole rilevanza rispetto alla struttura ed alla funzionalita' del bene sia che trattisi di parti di scarso valore.

#### 4.2 Valore dei beni significativi

La norma agevolativa non contiene alcuna previsione in ordine alla quantificazione dell'imponibile, relativo alla fornitura dei beni di valore significativo, da assoggettare all'aliquota IVA del 10 per cento. Il valore dei suddetti beni deve quindi essere individuato in base ai principi di carattere generale che disciplinano l'imposta sul valore aggiunto.

In particolare assume rilievo l'art. 13 del DPR n. 633 del 1972 in base al quale la base imponibile all'IVA e' costituita dall'ammontare dei corrispettivi dovuti al cedente o al prestatore secondo le condizioni contrattuali. Come valore dei beni elencati nel decreto ministeriale 29 dicembre 1999 deve quindi essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti nell'esercizio della loro autonomia privata.

#### 5. Fatturazione delle operazioni agevolate

L'agevolazione in esame si applica a tutte le operazioni effettuate nell'anno 2000. Ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633 le prestazioni di servizi si considerano effettuate al momento del pagamento del corrispettivo e, se antecedente, al momento di emissione della fattura. Per le prestazioni effettuate nei confronti degli enti indicati nell'art. 6, quinto comma, del DPR n. 633 del 1972 l'effettuazione e'

comunque da considerarsi avvenuta al momento di emissione della fattura anche se l'esigibilità dell'imposta è differita al momento successivo in cui verrà pagato il corrispettivo (vedi cir. n. 328/E del 24 dicembre 1997).

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento, prevista dall'art. 7, comma 1, lett. b) rileva, quindi, la data di emissione della fattura, che deve essere compresa tra il primo gennaio 2000 ed il 31 dicembre di tale anno, a prescindere dalla data di inizio dei lavori o della loro conclusione. Per i lavori che sono iniziati anteriormente al 2000 o che termineranno successivamente a tale anno, il beneficio si rende applicabile alle rate o agli acconti fatturati nell'anno.

Per le prestazioni per le quali ai sensi dell'art. 22, n. 4, del DPR n. 633, l'emissione della fattura non è obbligatoria se non è richiesta dal cliente al momento di effettuazione dell'operazione, occorre fare riferimento, ai fini dell'individuazione del momento di effettuazione dell'operazione, al pagamento del corrispettivo ed all'assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale stabilito dall'art. 12 della legge 30 dicembre 1991 n. 413, secondo le modalità stabilite dal DPR 21 dicembre 1996, n. 696 concernente il regolamento per la semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi.

#### 5.1 Modalità di fatturazione

La fattura emessa ai sensi dell'art. 21 del DPR n. 633 del 1972 dal prestatore che realizza l'intervento di recupero agevolato deve indicare, oltre al servizio formante l'oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo (individuati con il decreto del Ministro delle Finanze del 29 dicembre 1999), che vengono forniti nell'ambito dell'intervento stesso.

Tale distinta indicazione si rende necessaria in quanto i suddetti beni sono suscettibili di essere assoggettati a due distinte aliquote, quella del 10 per cento entro il limite di valore pari alla differenza tra il prezzo della prestazione complessiva ed il valore dei beni medesimi e quella del 20 per cento per la parte di valore residua.

Al fine di evidenziare la corretta applicazione del beneficio occorre che in fattura sia indicato sia il corrispettivo complessivo dell'operazione, comprensivo del valore dei suddetti beni, che il valore di questi ultimi. La base imponibile da assoggettare all'aliquota del dieci per cento risulta costituita dalla differenza tra i due importi e dalla parte di valore del bene significativo corrispondente a tale differenza. L'ammontare che residua deve, invece, essere assoggettato all'aliquota del venti per cento.

I suddetti dati devono essere evidenziati in fattura anche nel caso in cui dal calcolo risulti che l'intero valore del bene significativo deve essere assoggettato all'aliquota ridotta.

Nella ipotesi in cui l'emissione della fattura non risulti obbligatoria, il documento di certificazione fiscale emesso in luogo della stessa deve recare comunque le indicazioni sopra menzionate, idonee a costituire strumento di supporto per la verifica della corretta applicazione dell'aliquota del 10 per cento.

#### 5.2. Modalità di fatturazione in caso di pagamento di acconti

Le modalità di fatturazione sopra descritte, comportano la necessità di particolari aggiustamenti nel caso in cui il pagamento del corrispettivo avvenga in più soluzioni.

Rispetto a tale ipotesi si precisa che se la realizzazione dello intervento di recupero comporta anche la fornitura di beni significativi, il limite di valore entro cui applicare l'aliquota del 10 per cento ai suddetti beni, dovrà essere calcolato in relazione all'intero corrispettivo dovuto dal committente e non ad un singolo acconto o al solo saldo. Il valore del bene significativo dovrà poi essere riportato, nella quota percentuale corrispondente alla parte di corrispettivo pagata, in ogni fattura relativa al singolo pagamento, indicando sia la parte di valore del bene significativo da assoggettare all'aliquota del 10 per cento sia quella da assoggettare all'aliquota ordinaria.

In proposito si precisa che, ove per gli interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, agevolati nell'anno 2000 ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. b), siano già stati pagati degli acconti nell'anno 1999, a tali somme non si applica l'aliquota IVA del 10 per cento (salva come sopra detto l'applicazione del n. 127-duodecies della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, relativa agli interventi di manutenzione straordinaria realizzati su immobili di edilizia residenziale pubblica per i quali si rinvia al paragrafo 1) in quanto la norma agevolativa entra in vigore a partire dal primo gennaio 2000.

Riprendendo l'ipotesi in cui l'intervento di recupero comporti anche la fornitura di beni significativi, si fa presente che assume rilevanza, ai fini dell'applicazione della norma agevolativa, soltanto la parte di valore del bene corrispondente alla percentuale di pagamenti che verranno effettuati nell'anno di vigenza dell'agevolazione. Il limite entro cui applicare l'aliquota del dieci per cento alla parte di valore del bene significativo così individuata, deve essere poi calcolata in relazione alla sola parte di corrispettivo che verrà fatturata in tale periodo.