

Roma, 6 marzo 2008

OGGETTO: IVA. Aliquota ridotta - N. 127-quinquies, Tab. A, p. III; allegata al DPR n. 633 del 1972 e art. 3-bis del DL n. 2 del 1987 – Opere di impiantistica sportiva

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Alfa s.r.l. fa presente, in premessa, che in risposta ad un'istanza di interpello da essa presentata alla Direzione Regionale del Piemonte, in merito al trattamento tributario applicabile, ai fini IVA, all'impianto di innevamento che essa intende realizzare, detta Direzione Regionale ha ritenuto, fra l'altro, che *“per la realizzazione dell'impianto di innevamento in questione, se effettuata ai sensi e con le procedure di cui al (...) D.L. 3 gennaio 1987, n. 2, convertito in L. 6 marzo 1987, n. 65, ci si potrà avvalere dell'aliquota agevolata IVA del 10% prevista dai nn. 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972”*.

Ciò posto, la società istante riferisce che gli impianti di innevamento che essa dovrà realizzare *“trovano origine in una complessa procedura di programmazione e stanziamento pubblico cosiddetta «Opere di accompagnamento ai XX Giochi Olimpici Invernali Torino 2006»”, che si basa sull'art. 21 della legge n. 166 del 2002, al quale è stata data attuazione, tra l'altro, con le deliberazioni della Giunta della Regione Piemonte nn....*

Pertanto, la società interpellante chiede di sapere se alle opere che essa dovrà realizzare con la procedura propria delle opere di accompagnamento ai Giochi olimpici "Torino 2006" possa applicarsi l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento prevista per le opere realizzate ai sensi del decreto-legge n. 2 del 1987.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Alfa s.r.l. ritiene che le opere oggetto dell'interpello, "*alla luce della stretta analogia esistente tra le procedure previste dal D.L. 2/1987 e quelle previste dalla legge 166/2002*", possano intendersi eseguite ai sensi e con le procedure di cui al decreto-legge n. 2 del 1987 e che, pertanto, le stesse possano essere assoggettate all'aliquota IVA del 10 per cento prevista dal n. 127-*quinquies* della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si fa presente, in via preliminare, che la società Alfa s.r.l. ha presentato precedentemente un'istanza di interpello alla Direzione Regionale del Piemonte, in merito al trattamento tributario applicabile, ai fini IVA, a particolari opere che essa dovrà realizzare, fra le quali gli impianti di innevamento oggetto anche del presente interpello.

In particolare, con detta istanza la società interpellante ha chiesto alla Direzione Regionale se agli impianti che essa intende realizzare possa applicarsi l'aliquota IVA del 10 per cento prevista dal n. 127-*quinquies* della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972 per le opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, alla luce di un'interpretazione estensiva della qualifica di impianti sportivi "di quartiere".

Con la nota n., la Direzione Regionale del Piemonte, nel fornire risposta all'anzidetta istanza, ha ritenuto che gli impianti in argomento non possono configurarsi quali impianti sportivi di quartiere e, conseguentemente, non possono essere annoverati fra le opere di urbanizzazione secondaria individuate dal citato art. 4 della legge n. 847 del 1964.

Con la medesima nota la Direzione Regionale ha tuttavia chiarito che possono fruire dell'aliquota IVA agevolata le opere di impiantistica sportiva, fra le quali anche gli impianti di innevamento, sempre che siano realizzate ai sensi e con le procedure di cui al decreto-legge n. 2 del 1987.

La stessa Direzione Regionale ha peraltro precisato che, nell'ipotesi in cui, per la realizzazione dell'impianto di innevamento, non risultino attuate le disposizioni e le procedure dettate dalla normativa speciale, dovrà essere applicata l'aliquota IVA ordinaria del 20 per cento.

Ciò posto, la società Alfa, preso atto dei chiarimenti forniti dalla Direzione Regionale, ha presentato una nuova istanza di interpello, prospettando un ulteriore quesito.

In particolare, con la nuova istanza la società interpellante, come già riferito, ha chiesto se l'aliquota IVA agevolata applicabile alle opere di impiantistica sportiva eseguite ai sensi e con le procedure di cui al decreto-legge n. 2 del 1987 possa essere applicata anche all'impianto di innevamento che, come riferito dalla stessa società, dovrà essere realizzato con la procedura prevista dalla legge n. 166 del 2002, art. 21, in considerazione dell'analogia sussistente tra le procedure individuate dalle predette norme.

Al riguardo si osserva quanto segue.

Il citato decreto-legge 3 gennaio 1987, n. 2, convertito con modificazioni dalla legge 6 marzo 1987, n. 65 (come modificato dal decreto-legge 2 febbraio 1988, n. 22, convertito con modificazioni dalla legge 21 marzo 1988, n. 92), reca *“Misure urgenti per la costruzione o l'ammodernamento di impianti sportivi, per la realizzazione o completamento di strutture sportive di base e per l'utilizzazione dei finanziamenti aggiuntivi a favore delle attività di interesse turistico”*.

In particolare, il decreto-legge n. 2 del 1987, come stabilito dall'art. 1, comma 1, definisce i soggetti, le procedure e le modalità di finanziamento per la realizzazione dei programmi straordinari di interventi per l'impiantistica sportiva finalizzati alla costruzione, all'ampliamento, al riattamento, alla ristrutturazione,

al completamento, al miglioramento, alla sistemazione delle aree di parcheggio e servizio e all'adeguamento alle norme di sicurezza di impianti sportivi destinati a:

- a) ospitare gli incontri del campionato mondiale di calcio del 1990 secondo l'indicazione del CONI;
- b) soddisfare le esigenze dei campionati delle diverse discipline sportive con strutture polifunzionali;
- c) promuovere l'esercizio dell'attività sportiva mediante la realizzazione di strutture polifunzionali.

Lo stesso art. 1 e i successivi articoli 2, 2-*bis*, 2-*ter* e 3 disciplinano la programmazione, il finanziamento, la contribuzione statale nonché le modalità concrete di realizzazione delle opere.

L'art. 3-*bis* dello stesso decreto-legge n. 2 del 1987 contiene, infine, una norma di carattere fiscale in base alla quale "*le opere realizzate per le finalità di cui al presente decreto vengono disciplinate a norma della parte seconda, n. 22), della Tabella A) allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*".

Il citato n. 22) della Tabella A, parte II, è stato sostituito dal n. 127-*quinquies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, in forza del quale sono assoggettate all'aliquota IVA agevolata del 10 per cento le opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate dall'art. 4 della legge n. 847 del 1964.

In sostanza, quindi, l'art. 3-*bis* prevede l'applicabilità dell'aliquota IVA del 10 per cento di cui al n. 127-*quinquies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, alle opere realizzate in base alla disciplina dettata dal decreto-legge n. 2 del 1987.

In merito all'ambito applicativo dell'aliquota IVA ridotta del 10 per cento, con risoluzione n. 430372 del 30 luglio 1990, è stato chiarito che detta aliquota "*è applicabile soltanto agli impianti sportivi - e relative infrastrutture - costruiti, ampliati o ristrutturati ai sensi del citato D.L. n. 2 e successive modificazioni e*

integrazioni. E cioè a quegli impianti che vengono realizzati con i finanziamenti, le procedure, le modalità e dai soggetti richiamati in dette disposizioni”.

Con circolare n. 1 del 2 marzo 1994, cap. 2, par. 3, è stato altresì precisato che il trattamento agevolato previsto, ai fini IVA, per le opere di urbanizzazione elencate all’art. 4 della legge n. 847 del 1964 si applica anche alle “*opere di impiantistica sportiva realizzate ai sensi e con le procedure di cui al decreto legge 3 gennaio 1987, n. 2*”.

Dalla ricostruzione della normativa e della prassi operata consegue che il regime fiscale agevolato disposto, ai fini IVA, dall’art. 3-*bis* del decreto-legge n. 2 del 1987 è applicabile esclusivamente alle opere di impiantistica sportiva realizzate ai sensi e per le finalità del medesimo decreto-legge, ovvero alle opere indicate alle lettere a), b) e c) dell’art. 1 di detto decreto, sempre che vengano realizzate nel rispetto di tutti i requisiti e secondo le modalità (soggetti, programmazione, finanziamenti, procedure, ecc.) stabiliti dallo stesso decreto-legge n. 2.

Ciò premesso, da quanto riferito dalla società interpellante nell’istanza in oggetto emerge, invece, che gli impianti di innevamento che essa dovrà realizzare rientrano nell’ambito delle “*Opere di accompagnamento ai XX Giochi Olimpici Invernali Torino 2006*”, per le quali è prevista un’apposita e distinta procedura di programmazione e stanziamento pubblico.

Detta procedura trae origine dalla legge 9 ottobre 2000, n. 285 - che detta disposizioni per la realizzazione degli impianti sportivi e delle infrastrutture necessarie allo svolgimento dei XX Giochi olimpici invernali “Torino 2006” nonchè per la realizzazione delle opere connesse allo svolgimento dei Giochi olimpici - e dalla successiva legge 1° agosto 2002, n. 166, art. 21, citata dall’interpellante.

Pertanto, gli impianti di innevamento oggetto del presente interpellato non rientrano fra le opere disciplinate dal citato decreto-legge n. 2 del 1987, destinatarie dell’aliquota IVA ridotta di cui al n. 127-*quinquies* della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972.

Si osserva, peraltro, che la previsione dell'aliquota IVA ridotta, in quanto norma di carattere agevolativo, non è suscettibile di applicazione analogica (cfr. sentenza Corte di Giustizia CE C-150/99 del 18 gennaio 2001 e risoluzione n. 149/E del 19 ottobre 2005).

Da quanto sopra consegue che, nella fattispecie in esame, gli impianti di innevamento in argomento non possono fruire dell'aliquota IVA del 10 per cento prevista dal citato art. 3-*bis* del decreto-legge n. 2 del 1987.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale del Piemonte, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.