

**Risposta n. 183/2022**

**OGGETTO:** Trattamento IVA applicabile ai corrispettivi relativi agli interventi di riqualificazione e difesa del litorale e dell'abitato di un Comune. Tabella A, parte terza, numeri 127-quinquies) e 127-septies), allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

Il Comune istante ha fatto presente che sta procedendo alla redazione dell'aggiornamento del progetto preliminare e della progettazione definitiva per gli interventi di riqualificazione e difesa del litorale e dell'abitato di (...), nel tratto compreso tra (...) e il porto turistico.

Considerata la particolare natura degli interventi, il Comune afferma che i lavori inerenti al progetto sono assimilabili a un'opera di urbanizzazione sia ai sensi del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (recante il "*Testo Unico delle disposizioni legislative in materia edilizia*", di seguito Testo Unico sull'edilizia) che della legge regionale 7 aprile 1995, n. 25. In particolare, quest'ultima, all'articolo 3, comma 1 - modificato dall'articolo 9 della legge regionale 29 dicembre 2014, n. 41 - dispone che "*si definisce urbanizzazione primaria l'insieme delle opere e delle infrastrutture che rendono accessibile e fruibile un lotto di terreno nonché le opere per la messa in sicurezza*

*idraulica ed idrogeologica delle aree urbanizzate".*

In relazione alla possibile qualificazione del progetto relativo agli interventi consistenti nella difesa del litorale e dell'abitato, il Comune ha richiesto un parere alla Regione Alfa, la quale (con nota del ... 2021 del Vice Direttore Generale del Territorio Settore Affari Giuridici, prot. n. ...) ha osservato che *"In considerazione di quanto previsto dall'art. 3 della l.r. ..., che a seguito della modifiche apportate dalla l.r. ..., ricomprende tra le opere di urbanizzazione primarie anche quelle "per il riassetto idraulico e idrogeologico per la messa in sicurezza delle aree urbanizzate", può convenirsi con la prospettata qualificazione degli interventi in questione come opere di urbanizzazione con finalità di riassetto idrogeologico a tutela dell'abitato. In base alla definizione di legge tale connotazione presuppone peraltro la richiamata finalità di "messa in sicurezza delle aree urbanizzate", per cui la natura di opere di urbanizzazione primaria degli interventi consistenti in opere di riassetto idrogeologico risulta necessariamente subordinata all'effettiva relazione tra gli interventi ed aree aventi tale caratteristiche".*

Peraltro, la stessa Regione nella suddetta nota ha evidenziato che *"non è da ritenersi appropriata la qualificazione dell'intervento come "ristrutturazione urbanistica", in considerazione della diversa natura e caratteristiche di tale fattispecie d'intervento, sulla base della relativa definizione stabilita dall'art. 3, comma 1, lettera f) del D.P.R. 380/2001 e s.m."*

Tenuto conto della necessità di definire il trattamento fiscale ai fini dell'IVA, degli interventi descritti, il Comune chiede di conoscere se al relativo corrispettivo si applica l'aliquota nella misura agevolata del 10 per cento.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'interpellante ritiene che l'intervento in argomento, in quanto opera con finalità di riassetto idrogeologico a tutela dell'abitato, non può che essere ricondotto ad

un'opera di urbanizzazione primaria essendo un intervento subordinato all'effettiva relazione funzionale tra gli interventi ed aree aventi tali caratteristiche.

Pertanto, a parere del Comune lo stesso intervento è tra quelli riconducibili al numero 127-*quinquies*), della Tabella A, parte terza, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ritenendo, altresì, che l'intervento in esame possa rientrare nelle definizioni disciplinate dall'articolo 16, comma 7-*bis*, del citato d.P.R. n. 380 del 2001 (Testo Unico sull'edilizia).

In sostanza, l'istante ritiene corretto che all'intervento in argomento, in considerazione della circostanza che lo stesso sia riconducibile tra quelli previsti dal citato numero 127-*quinquies*), possa applicarsi l'aliquota IVA nella misura agevolata del 10 per cento, aliquota applicabile a suo parere a *"tutte le opere di mitigazione del dissesto idrogeologico finalizzate alla salvaguardia dei centri abitati e delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria, anche quelle funzionali, relative ad appalti da aggiudicare per contrastare il rischio idrogeologico"*.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il richiamato numero 127-*quinquies*), della Tabella A, parte terza, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'IVA, nella misura ridotta del 10 per cento, tra l'altro, per le *"opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'articolo 4 della L.29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'articolo 44 della L. 22 ottobre 1971, n. 865"*.

Il successivo numero 127-*septies*) della stessa Tabella A, parte terza, prevede la medesima aliquota del 10 per cento per le *"prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al n. 127-quinquies"*.

La legge n. 847 del 1964, a cui fa espresso riferimento il citato numero 127-*quinquies*), come integrata dall'articolo 44 della legge n. 865 del 1971, individua ed

elenca le varie opere di urbanizzazione sia primarie sia secondarie.

Il decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, recante il *"Testo Unico delle disposizioni legislative in materia edilizia"* (di seguito il Testo Unico sull'edilizia), all'articolo 16 [che disciplina il contributo per il rilascio del permesso di costruire, richiamando al riguardo, tra le altre, la legge 28 gennaio 1977, n. 10 (cd. Legge Bucalossi), la legge 5 agosto 1978, n. 457, la legge 29 settembre 1964, n. 847 e la legge 22 ottobre 1971, n. 865] comma 7 prevede che *"gli oneri di urbanizzazione primaria sono relativi seguenti interventi: strade residenziali, spazi di sosta o di parcheggio, fognature rete idrica, rete di distribuzione dell'energia elettrica e del gas, pubblica illuminazione, spazi di verde attrezzato"*; il successivo comma 7-bis, dispone che *"tra gli interventi di urbanizzazione primaria di cui al comma 7 rientrano i cavedi multiservizi e i cavidotti per il passaggio di reti di telecomunicazioni, salvo nelle aree individuate dai comuni sulla base dei criteri definiti dalle regioni"*; il successivo comma 8 stabilisce che *"gli oneri di urbanizzazione secondaria sono relativi ai seguenti interventi: asili nido e scuole materne, scuole dell'obbligo nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore dell'obbligo, mercati di quartiere, delegazioni comunali, chiese e altri edifici religiosi, impianti sportivi di quartiere, aree verdi di quartiere, centri sociali e attrezzature culturali e sanitarie. Nelle attrezzature sanitarie sono ricomprese le opere, le costruzioni e gli impianti destinati allo smaltimento, al riciclaggio e alla distruzione dei rifiuti urbani, speciali, pericolosi, solidi e liquidi, alla bonifica di aree inquinate."*

In sostanza, il citato Testo Unico sull'edilizia, riproduce il medesimo elenco di opere di urbanizzazione contenuto nel richiamato articolo 4 della legge n. 847 del 1964, così come integrato dall'articolo 44 della legge n. 865 del 1971.

Ai fini dell'applicazione dell'IVA, il citato numero 127-*quinquies*) della Tabella A, parte terza, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, richiama espressamente le opere di urbanizzazione primaria e secondaria di cui alla legge n. 847 del 1964 come integrata dalla legge n. 865 del 1971, opere che vengono riprodotte, come appena

summenzionato, dallo stesso Testo Unico sull'edilizia.

Pertanto, in considerazione della suddetta disposizione fiscale, possono essere ricondotte nel regime IVA agevolato, in termini di aliquota ridotta del 10 per cento, unicamente le opere di urbanizzazione, siano esse primarie e secondarie, tassativamente elencate nel citato articolo 4 della legge n. 847 del 1964, come successivamente integrato dall'articolo 44 della legge n. 865 del 1971.

Inoltre, possono assoggettarsi alla medesima aliquota IVA del 10 per cento le cessioni, o prestazioni relative alla loro realizzazione, di altre opere o impianti assimilati, in virtù di disposizioni contenute in leggi speciali, a quelli elencati nel citato punto 127-*quinquies*) (cfr. circolare n. 1/E del 2 marzo 1994).

Con riferimento alle disposizioni contenute in legge speciali, che hanno assimilato determinate opere a quelle di urbanizzazione, si precisa che si riferiscono a leggi in cui il legislatore nazionale non si è limitato ad una mera qualificazione e definizione *sic et simpliciter* di opera di urbanizzazione, ma ha espressamente richiamato la citata legge n. 847 del 1964 o il predetto Testo Unico sull'edilizia, o ha previsto direttamente l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta.

Al riguardo, si riporta un elenco di dette leggi speciali:

- legge 28 febbraio 1990, n. 38 (di conversione del decreto-legge 28 dicembre 1989, n. 415) che ha parificato, all'articolo 26-*bis*, gli impianti cimiteriali alle opere di urbanizzazione primaria ai sensi e agli effetti dell'articolo 4 della legge n. 847 del 1964;

- legge 9 novembre 1988, n. 475 (che ha convertito il decreto-legge 9 settembre 1988, n. 397) la quale all'articolo 9-*undecies*), nel modificare l'articolo 17-*bis* del decreto-legge 31 agosto 1987, n. 361, ha introdotto nelle attrezzature sanitarie di cui all'articolo 4, secondo comma, lettera g), della legge n. 847 del 1964, le opere, le costruzioni e gli impianti destinate allo smaltimento, al riciclaggio o alla distruzione dei rifiuti urbani, speciali, tossici e nocivi, solidi e liquidi, alla bonifica di aree inquinate;

- legge 24 marzo 1989, n. 124 (cd. Legge Tognoli) che, all'articolo 11, ha assimilato i parcheggi alle opere di urbanizzazione anche ai sensi dell'articolo 9 delle 28 gennaio 1977, n. 10 (cd. Legge Bucalossi) ed espressamente disposto che le prestazioni di servizi derivanti da contratti aventi per oggetto la realizzazione delle opere e degli interventi previsti dalla stessa legge fossero soggette all'IVA con aliquota ridotta (all'epoca 2 per cento);

- decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259, recante il Codice delle comunicazioni elettroniche, che all'articolo 86, comma 3, ha disposto che le infrastrutture di reti pubbliche di comunicazioni, di cui agli articoli 87 e 88, sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7, del d.P.R. n. 380 del 2001;

- infine, il decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, che all'articolo 2, comma 5, ha previsto che le infrastrutture destinate all'installazione di reti e impianti di comunicazione elettronica in fibra ottica sono assimilate ad ogni effetto alle opere di urbanizzazione primaria di cui all'articolo 16, comma 7, del d.P.R. n. 380 del 2001.

Peraltro, la Corte Costituzionale, con riferimento, in particolare, al citato articolo 86, comma 3, del d.lgs. n. 259 del 2003, nella sentenza 27 luglio 2005, n. 336, ha statuito che *"la scelta di inserire le infrastrutture di reti di comunicazione tra le opere di urbanizzazione esprime un principio fondamentale della legislazione urbanistica, come tale di competenza dello Stato, al pari dell'analoga scelta legislativa di carattere generale che ha portato il citato articolo 16, commi 7 e 7-bis del D.P.R. n. 380 del 2001, a classificare come opere di urbanizzazione primarie, tra le altre, le strade residenziali, gli spazi di sosta e di parcheggio, le fognature, nonché i cavedi multi servizi e i cavedotti per il passaggio di reti di telecomunicazioni. Non si tratta, pertanto, di una norma di dettaglio, ma di una norma che fissa un principio basilare nella materia del governo del territorio ..."* (cfr. risoluzione n. 69/E del 16 ottobre 2013).

In sostanza, la Corte Costituzionale nella sentenza appena richiamata, sembrerebbe statuire che la scelta di inserire determinate opere tra quelle di urbanizzazione, consistendo in un principio fondamentale della legislazione urbanistica, debba rientrare nella competenza dello Stato e, conseguentemente, sia materia del legislatore nazionale.

Da quanto sopra esposto, emerge che le principali disposizioni che in un passato, più o meno recente, hanno assimilato determinate opere a quelle di urbanizzazione sia primaria sia secondaria, abbiano effettuato detta parificazione richiamando espressamente la suddetta legge n. 847 del 1964 (come successivamente integrata dalla legge n. 865 del 1971) di riferimento che è contenuta nel citato numero *127-quinquies*), della Tabella A, parte terza, del d.P.R. n. 633 del 1972 che prevede la norma tributaria agevolativa, o il Testo Unico sull'edilizia (d.P.R. n. 380 del 2001) che contiene l'elencazione delle opere di urbanizzazione primarie e secondarie sostanzialmente riprodottriva delle opere di cui alla citata legge n. 847; o abbiano previsto direttamente l'applicazione la stessa aliquota IVA agevolata (come nel caso dei parcheggi nella cd. Legge Tognoli).

Agli effetti fiscali, in considerazione di quanto sopra illustrato, si ritiene che le opere in oggetto, inerenti alla riqualificazione e difesa del litorale e dell'abitato del Comune istante, non risultano riconducibili tra quelle di urbanizzazione primaria e secondaria indicate nella legge n. 847 del 1964 o nel Testo Unico sull'edilizia.

Ne consegue che alle stesse non può trovare applicazione l'aliquota IVA nella misura del 10 per cento di cui ai numeri *127-quinquies*) e *127-septies*) sopracitato.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**