

Risposta n. 229

OGGETTO: Opere di urbanizzazione - Aliquota IVA del 10 per cento - nn. 127-quinquies e 127-septies Tabella A, Parte III,allegata al d.P.R. n. 633 del 1972

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

QUESITO

La società istante ALFA, in attuazione delle disposizioni del Decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152 (Codice dell'ambiente), gestisce il Servizio Idrico Integrato costituito "dall'insieme dei servizi pubblici di captazione, adduzione e distribuzione di acqua ad usi civili, di fognatura e di depurazione delle acque reflue [...]" (art. 141, D.Lgs. 152/2006). Nell'esercizio della sua attività istituzionale, ALFA è chiamata a tenere in efficienza la rete fognaria dei Comuni nei quali opera, curando il collettamento delle acque reflue domestiche, delle acque reflue industriali e delle acque reflue urbane, attraverso chilometri di canalizzazioni. La predetta attività si esplica anche attraverso interventi tanto di manutenzione e riparazione di canalizzazioni, collettori, condutture e simili già esistenti, quanto di realizzazione di nuovi tratti di fognature destinati a estendere o integrare la rete esistente.

Le fognature sono comprese fra le "opere di urbanizzazione primaria" di cui all'art. 4 della Legge 29 settembre 1964, n. 847, la cui "caratteristica peculiare... è

costituita dalla destinazione ad uso pubblico, a prescindere dalla localizzazione delle stesse" (cfr. risposta interpello n. 29 del 7 febbraio 2019).

Le prestazioni di servizi ricevute da ALFA in dipendenza di contratti di appalto aventi a oggetto la realizzazione di una nuova fognatura sono, pertanto, soggette all'aliquota IVA del 10 per cento in forza dei nn. 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Secondo la prassi dell'Agenzia, non beneficiano, invece, dell'aliquota ridotta gli interventi di manutenzione delle reti fognarie e delle altre opere di urbanizzazione (cfr. risposta interpello n. 29 del 7 febbraio 2019).

Con contratto del 14 gennaio 2020, ALFA ha affidato a una ditta esterna l'appalto per la "realizzazione del collettore fognario dal depuratore X al depuratore Y", costituente il primo lotto di un più ampio progetto di "realizzazione di un sistema di collettamento dei reflui fognari attualmente trattati in una serie di impianti di depurazione presenti nella zona Beta".

Il progetto prevede la realizzazione, su nuovi tracciati, di nuovi collegamenti fognari destinati a "convogliare ad un unico, efficiente impianto di depurazione i reflui attualmente trattati nell'area Beta".

L'intervento in questione apparirebbe, quindi, riconducibile, prima facie, alla fattispecie "nuova realizzazione" di cui al citato n. 127-quinquies della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972. Tuttavia, la società istante fa presente che lo stesso intervento, per altro verso, costituisce essenzialmente un potenziamento, un miglioramento e un efficientamento, per quanto significativo e di complessa realizzazione, dell'attuale rete fognaria intesa nella sua universalità, senza, tuttavia, comportare un'estensione della stessa a favore di aree di nuova urbanizzazione e senza prevedere il collegamento diretto a nuovi allacciamenti, civili o industriali. Ciò posto, la società chiede chiarimenti in merito alla portata applicativa del richiamato n. 127-quinquies, Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. 633 del 1972 e, in particolare, chiede

di conoscere se il riferimento di tale previsione ai "collettori di adduzione" relativi agli impianti di depurazione, comporti di per sé l'applicazione dell'aliquota del 10 per cento ai casi di autonoma costruzione dei predetti collettori e, altresì, di conoscere se, ad avviso di questa Amministrazione, l'intervento oggetto del contratto di appalto stipulato dalla società istante e, in generale, il più ampio progetto di cui è parte il medesimo, realizzino ex novo un'opera compresa nell'ambito applicativo del n. 127-quinquies.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In considerazione del criterio di stretta interpretazione al quale occorre attenersi nel caso di disposizioni agevolative, ad avviso della società istante, gli interventi oggetto del quesito in esame e, più in generale, la realizzazione dell'intero progetto descritto, devono essere assoggettati ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi del n. 127-septies della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono soggette all'aliquota IVA del 10 per cento 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 della medesima Tabella.

Tra le opere contemplate nel predetto n. 127-quinquies rientrano anche quelle di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'art. 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 685.

In linea generale, a tale elenco è riconosciuta la funzione di individuare con carattere di tassatività le infrastrutture indispensabili per assicurare alla collettività di

un determinato insediamento residenziale le necessarie condizioni di vita sotto il profilo dell'igiene, della viabilità e della sicurezza (Cassazione civile, sezione V, 27 gennaio 2010, n. 1652).

Si rammenta, per completezza, che possono, altresì, fruire dell'aliquota IVA del 10 per cento gli interventi di "restauro e risanamento conservativo" (lett. c), di "ristrutturazione edilizia" (lett. d) e di "ristrutturazione urbanistica" (lett. e) di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, effettuati sulle opere di urbanizzazione primaria e secondaria, come si evince dalla lettura combinata del n. 127-quaterdecies della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 3, comma 11, del decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito in legge 26 giugno 1990, n. 165.

Ai lavori di manutenzione ordinaria o straordinaria di cui, rispettivamente, alle lettere a) e b) del primo comma del citato art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, si applica, invece, l'aliquota IVA nella misura ordinaria (cfr. risoluzione n. 157/E del 12 ottobre 2001; risposta ad istanza di interpello n. 29 del 2019).

Ciò premesso, si fa presente che, in linea generale, la qualificazione di una determinata opera come "opera di urbanizzazione", spetta, in ultima analisi, al Comune o altro ente territoriale, in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche (si veda, per tutte, la risoluzione n. 561194 del 3 dicembre 1990)".

Peraltro, ai fini che qui interessano, tra le opere di urbanizzazione di cui al n.127-quinquies sono comprese le "fognature", nonché gli "impianti di depurazione destinati ad essere collegati a reti fognarie anche intercomunali e ai relativi collettori di adduzione".

Per quanto riguarda la portata applicativa del menzionato n. 127-septies, è utile richiamare la prassi amministrativa conferente al caso rappresentato nella fattispecie in esame, avente ad oggetto la realizzazione, su nuovi tracciati, di un sistema di collettamento dei reflui fognari attualmente trattati in una serie di impianti di depurazione presenti nella zona Beta (senza comportare un'estensione dell'attuale rete fognaria a favore di aree di nuova urbanizzazione e senza prevedere il collegamento

diretto a nuovi allacciamenti, civili o industriali).

In linea generale, l'amministrazione finanziaria ha chiarito che l'aliquota ridotta prevista dall'art. 127-septies si applica ai lavori di realizzazione ex novo, anche fuori dall'ambito del tessuto urbano (art. 3, comma 11, del decreto-legge 27 aprile 1990, n.90), delle opere indicate al n. 127-quinquies e non agli interventi di semplice sistemazione, miglioria o modifica delle stesse, anche se comportanti un potenziamento delle medesime (cfr., ex multis, risoluzione Min. Finanze n. 397666 del 26 luglio 1985 e risoluzione n. 202/E del 19 maggio 2008).

In tal senso, è stata esclusa l'applicazione dell'aliquota ridotta agli interventi di rafforzamento e consolidamento statico di collettori e adduttori di canali di gronde, navigli, rogge, cavalcavia e simili siti sia in città che fuori del territorio urbano (cfr. risoluzione Min. Finanze n. 46 del 26 maggio 1998).

L'aliquota IVA del 10 per cento è stata ritenuta applicabile, invece, ad un intervento di completa sostituzione della rete idrica che non si è sostanziato in una mera riparazione di tubazioni ma nella realizzazione, ancorché parziale, di una nuova rete idrica (cfr. risoluzione Ministero Finanze n. 364749 del 2 aprile 1987).

Con riferimento ai lavori su strade preesistenti, l'amministrazione ha chiarito che i lavori di ammodernamento, sistemazione, pavimentazione di strada, non essendo riconducibili nel concetto di costruzione, che riguarda la realizzazione "ex novo" di un'opera edilizia, rappresentano una semplice miglioria o modifica dell'opera stessa e come tali non rientrano tra gli interventi che possono fruire dell'aliquota IVA ridotta. Tuttavia, in relazione alla costruzione di marciapiedi e vialetti pedonali realizzati su strade residenziali, anche se successivamente alla costruzione della strada, è stato precisato che è applicabile l'aliquota IVA ridotta nella considerazione che trattasi di interventi inerenti opere di urbanizzazione primaria, ovvero strade residenziali (cfr. risoluzione n. 202/E del 19 maggio 2008; risoluzione del 3 novembre 1981, n.332592).

Avendo riguardo alla fattispecie rappresentata nell'istanza in trattazione, dall'esame della documentazione prodotta dalla società istante, è possibile desumere

che con l'intervento oggetto del contratto di appalto stipulato dalla società istante - consistente nella "realizzazione del collettore fognario dal depuratore X al depuratore Y" - viene costruito ex novo il collegamento tra impianti di depurazione già esistenti, al fine di convogliare ad un unico, efficiente impianto di depurazione i reflui attualmente trattati nell'area Beta.

In particolare, in base alla Relazione tecnica, "Tale intervento fa parte di un più ampio progetto di riorganizzazione della depurazione civile e industriale che ha come oggetto realizzazione di un sistema di collettamento dei reflui fognari attualmente trattati in una serie di impianti di depurazione presenti nella zona Beta e, in particolare, nei Comuni di, verso il sistema depurativo centralizzato nella zona Beta, in particolare verso il depuratore Y".

L'intervento oggetto dell'istanza in trattazione comporta, quindi, la costruzione ex novo di "collettori di adduzione" che possono essere considerati alla stregua di "articolazioni" dell'impianto fognario.

Tenendo conto delle caratteristiche dell'intervento in questione, si è dell'avviso che lo stesso possa fruire dell'aliquota IVA nella misura del 10 per cento, ai sensi del combinato disposto dei nn. 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, ciò in quanto, in linea con i chiarimenti espressi nei citati documenti di prassi, i collettori di adduzione - costruiti ex novo - possono essere considerati opere inerenti alle opere di urbanizzazione (i.e. fognature).

(firmato digitalmente)