

**Risposta n. 261/2024**

***OGGETTO: IVA – Trattamento applicabile alla realizzazione di alcuni lavori di messa in sicurezza e alla fornitura di beni acquistati per detti lavori, effettuati da una società nei confronti di un'associazione avente in gestione il sito su cui verranno realizzati.***

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

**QUESITO**

L'Associazione di promozione sociale Alfa (di seguito, "Associazione" o "Istante") fa presente di avere in gestione il sito minerario di (...) situato nel Comune Beta - adibito sin dall'inizio del secolo scorso all'estrazione di barite, attività che si è conclusa nel (...).

L'*Istante* precisa che alcuni anni dopo il sito minerario è stato a esso affidato in gestione con il fine di conservazione, valorizzazione e divulgazione della storia mineraria che ha caratterizzato la comunità di (...) e dei paesi limitrofi per oltre un secolo di storia.

L'*Associazione* rappresenta, altresì, che ha in corso un progetto di qualificazione dell'area affidata in gestione nell'ex sito minerario di (...) che prevede la manutenzione straordinaria dei locali adibiti ad ex officina e sala compressori, al rifacimento della ex segheria e alla messa in sicurezza di un tratto sotterraneo della galleria (...), il tutto con l'obiettivo di rendere fruibile il sito a scopo turistico e culturale.

Al riguardo, viene precisato che le opere di messa in sicurezza del percorso di visita sotterraneo della Galleria (...) sono state autorizzate dal Comune Beta con permesso di costruire n. (...) del (...) marzo (...), allegato all'istanza di interpello.

L'*Associazione* chiede se possa rendersi applicabile «*l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento, di cui al numero 127-quinquies), della Tabella A, Parte Terza, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, alle forniture di beni e servizi acquistati direttamente dalla Società e, allo stesso modo, di applicare la medesima aliquota IVA ridotta del 10 per cento di cui al numero 127-septies), della Tabella A, Parte Terza, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 alle prestazioni di servizi e fornitura di beni dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere e degli impianti di cui al numero 127-quinquies), relativi al Permesso di costruire nr. 11/2023 di cui in premessa*».

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'*Istante* ritiene che tutte le attività da essa poste in essere nell'ambito del progetto, e in particolare, alle opere di cui al permesso di costruire n. 11 del 2023 nonché alle attività appaltate a terzi, siano da assoggettare a Iva con l'applicazione dell'aliquota del

10 per cento, ai sensi dei numeri da 127-*quinquies*) a 127-*septies*), della Tabella A, parte terza, allegata al citato d.P.R. n. 633 del 1972.

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

Il numero 127-*quinquies*), Tabella A, parte terza, allegata al citato d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 dispone l'applicazione dell'aliquota Iva del 10 per cento, tra l'altro, alle *«opere 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. 865, (...); edifici di cui all'articolo 1 della Legge 19 luglio 1961, n. 659, assimilati ai fabbricati di cui all'articolo 13 della Legge 2 luglio 1949, n. 408, e successive modifiche»*.

La medesima aliquota è prevista, dal numero 127-*septies*) della richiamata Tabella A, per le *«prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione [...] 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 ai 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 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 legislatore tributario, nel 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 dal citato Testo Unico sull'edilizia.

Pertanto, in considerazione della suddetta disposizione fiscale, agli effetti dell'Iva, possono beneficiare dell'aliquota agevolata nella misura 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, allo stato riprodotte ed elencate nell'articolo 16 del citato Testo Unico sull'edilizia (cfr. risoluzione n. 41/E del 20 marzo 2006), nonché le prestazioni di servizi, dipendenti da contratti di appalto, afferenti alla realizzazione delle medesime opere.

In buona sostanza, il richiamato Testo Unico sull'edilizia contiene le disposizioni a cui occorre, attualmente, riferirsi relativamente alla qualificazione e delle opere e degli interventi in materia edilizia.

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

Con tali leggi speciali 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

Il successivo numero 127-*sexies*), della medesima Tabella A, parte terza, prevede l'applicazione della suddetta aliquota del 10 per cento, alle cessioni di «*beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione [...] degli edifici di cui al numero 127-quinquies*)».

Con riferimento all'ambito di applicazione dei citati numeri 127-*quinquies*), 127-*sexies*) e 127-*septies*), con la citata circolare n. 1 del 1994 è stato chiarito che tali edifici «*con elencazione non tassativa nell'articolo 2, comma 2, del D.L. 21 giugno 1938, n. 1094, convertito nella L. 5 gennaio 1939, n. 35, consistono in scuole, caserme, ospedali, case di cura, ricoveri, colonie climatiche, collegi, educandati, asili infantili, orfanotrofi e simili*».

La medesima circolare n. 1 del 1994 ha, altresì, precisato che «*per quanto attiene alla precisa identificazione degli edifici assimilati alle case di abitazione, è opportuno*

*rammentare che con la circolare n. 14 del 17 aprile 1981 erano stati ricompresi nella categoria anche gli immobili diversi da quelli espressamente indicati nell'art. 2 della citata L. n. 35, ma aventi analoghe finalità e comunque destinati a ospitare collettività. Peraltro, sulla base di un esame approfondito delle fattispecie via via prospettate e dalla richiamata normativa, si è ritenuto di riconsiderare l'originario orientamento, riconoscendo che il beneficio fiscale si rende applicabile anche a edifici che, pure se non precipuamente destinati a ospitare collettività, sono utilizzati per il perseguimento delle finalità di istruzione, cura, assistenza e beneficenza. Ciò anche sulla base dei principi enunciati dalla Corte di Cassazione con la sentenza 3503 del 5 dicembre 1972, nella quale si sottolinea la necessità di far riferimento, per l'applicazione dei benefici fiscali, alle finalità di interesse collettivo, perseguite attraverso l'attività svolta negli immobili».*

Nella fattispecie prospettata, secondo quanto emerso dalla sommaria descrizione contenuta nell'istanza, nonché dal contratto di appalto e dal progetto esecutivo, trasmessi a riscontro della richiesta di documentazione integrativa - l'Associazione è tenuta a realizzare delle opere di messa in sicurezza del percorso di visita sotterraneo della Galleria (...), in località (...).

Più precisamente, dall'introduzione del progetto esecutivo emerge che *«nell'ambito delle proprie attività culturali, l'Associazione (...) intende avviare un progetto di valorizzazione dell'ex sito minerario di (...) basato sull'apertura al pubblico sia delle parti esterne della miniera ("casa dei minatori", officine e altre aree operative) sia di un percorso sotterraneo di visita. Nel 2017 l'Associazione ha incaricato la (...) S.r.l. (...) di redigere un Progetto con livello di dettaglio definitivo/esecutivo avente come oggetto la messa in sicurezza del percorso di visita all'interno della galleria (...)»* e al

punto 3 viene previsto che *«Il progetto di fruizione dei vuoti sotterranei nell'ambito della visita al sito di (...) prevede la sistemazione di un percorso sicuro in ipogeo lungo il quale saranno descritti, anche mediante supporti audiovisivi, i processi di estrazione e lavorazione in sito (volate, smarino, supporto, ripiena). (...). Il presente progetto è finalizzato ad individuare, dimensionare e descrivere i presidi per lo svolgimento in sicurezza della visita in sotterraneo, limitatamente ai dispositivi per la messa in sicurezza statica, ossia agli interventi di sostegno dell'ammasso roccioso che ospita i vuoti sotterranei».*

Lo scenario di intervento (punto 4.6) prevede, tra l'altro, *«(...) anche la sistemazione del piano di calpestio in grigliato metallico all'altezza della galleria (...) e quello al piano inferiore, (...). Sarà anche ripristinato il pavimento della galleria di fuga, ora in legname e cemento, per consentire l'uscita delle persone e migliorare la ventilazione. (...)»*

Inoltre, dallo stesso progetto esecutivo si evince che dovranno essere eseguiti interventi di manutenzione e monitoraggio e, in particolare al punto 5, viene stabilito che *«anche in ragione della stagionalità della fruizione degli spazi ipogei, sarà necessario eseguire controlli periodici prima dell'apertura al pubblico dei percorsi di visita. I controlli sia strumentali sia visivi saranno effettuati da un tecnico specializzato che si occuperà di redigere un rapporto periodico riguardo allo stato generale dei supporti e dell'ammasso roccioso, volta a confermare la sicurezza della fruizione da parte del pubblico. (...)».*

Da quanto sopra evidenziato, nel caso di specie gli interventi volti alla messa in sicurezza non risultano riconducibili ad alcuna opera di urbanizzazione, sia primaria sia

secondaria che, come innanzi accennato, sono quelle tassativamente indicate nell'articolo 4 della legge n. 847 del 1964, come integrato dall'articolo 44 della legge n. 871 del 1971, a cui rimanda espressamente il citato numero 127-*quinquies*) della Tabella A, parte terza, del d.P.R. n. 633 del 1972, e che attualmente sono riprodotte nel predetto articolo 16 del Testo Unico sull'edilizia. (*cf.* risposte n. 184 dell'8 aprile 2022 e n. 61 del 6 marzo 2024)

Per le suesposte considerazioni, al predetto intervento di messa in sicurezza del percorso di visita sotterraneo della Galleria (...) non può rendersi applicabile l'aliquota Iva del 10 per cento.

Peraltro, il medesimo intervento non può fruire della medesima aliquota agevolata previsto per la realizzazione degli edifici assimilati, ricompresi nel medesimo numero 127-*quinquies*), ciò in quanto, come in precedenza precisato, per detti edifici l'agevolazione Iva si rende applicabile nella misura in cui gli stessi vengano utilizzati per il perseguimento di finalità di istruzione, cura, assistenza e beneficenza, come chiarito dalla citata circolare n. 1/E del 1994 e, da ultimo, con la risposta n. 768 del 3 agosto 2021.

Conseguentemente, non si rende applicabile l'aliquota del 10 per cento neanche alle cessioni di beni forniti, di cui al citato numero 127-*sexies*) della medesima Tabella A, parte terza, in quanto il beneficio è strettamente correlato alla realizzazione degli edifici di cui al numero 127-*quinquies*), a cui non può essere ricondotta l'opera in esame.

La presente risposta concerne esclusivamente l'intervento di messa in sicurezza del percorso di visita sotterraneo della Galleria (...) oggetto del quesito, ed esula da valutazioni in merito agli altri interventi/opere realizzati nell'ambito del predetto progetto di riqualificazione dell'intera area affidata in gestione all'*Associazione*, che risultano

solo menzionati nell'istanza e rispetto ai quali l'*Istante* non ha fornito ulteriori elementi documentali.

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.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM**  
**(firmato digitalmente)**