

Risposta n. 150/2026

OGGETTO: IVA – numeri 127–quinquies), 127–septies) e 127–quaterdecies), della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 – Prestazioni di servizi rese nell'ambito di un intervento di ricostruzione della sede di un'associazione di promozione sociale

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

QUESITO

L'Associazione "Alfa" APS (di seguito, "*Associazione*" o "*Istante*") rappresenta di essere un'associazione di promozione sociale costituita ai sensi del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, dotata di personalità giuridica di diritto privato e operante stabilmente nel territorio della Provincia "Beta" (di seguito "*Provincia*"), ai sensi degli articoli (...) dello Statuto dell'*Associazione* (di seguito, "*Statuto*").

L'*Istante* evidenzia che, ai sensi dell'articolo (...) dello *Statuto*, persegue in via esclusiva finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, attraverso lo svolgimento di

attività di interesse generale, tra cui, in particolare: interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia dell'ambiente e all'utilizzazione razionale delle risorse naturali; tutela e valorizzazione del paesaggio; attività culturali e di interesse sociale.

L'*Associazione* fa presente, altresì, che l'articolo (...) dello *Statuto* prevede espressamente che la stessa assuma ed eserciti la gestione faunistica e venatoria per la *Provincia*, sulla base di convenzioni stipulate con la *Provincia* stessa; svolga attività amministrative, tecniche e gestionali anche a favore della generalità dei cacciatori, compresi i non associati; operi in coordinamento strutturato con enti pubblici territoriali.

L'*Istante* evidenzia che, con deliberazione della Giunta provinciale n. (...) del (...), è stata riconosciuta dalla *Provincia* quale associazione di cacciatori più rappresentativa in ambito provinciale, ai sensi e per gli effetti della legge provinciale (...) n. (...). A decorrere da tale riconoscimento, nel permanere dei requisiti di personalità giuridica e di rappresentatività a livello provinciale, l'*Associazione* è stata riconosciuta quale "Ente Gestore", assumendo stabilmente il ruolo di interlocutore dell'ente pubblico per la gestione della caccia nelle Riserve. Tale riconoscimento istituzionale ha segnato l'avvio di un rapporto strutturale e continuativo tra l'*Istante* e la *Provincia*, fondato sull'esercizio di funzioni di rilevanza pubblica, svolto nell'interesse generale e secondo indirizzi e controlli della stessa *Provincia*.

L'*Associazione* afferma che da tali disposizioni emerge che la stessa non svolge un'attività privatistica, ma agisce quale soggetto attuatore di funzioni pubbliche delegate, con un ruolo stabile e istituzionalizzato nell'organizzazione amministrativa del territorio provinciale.

Ciò posto, l'*Istante* fa presente di aver promosso un intervento edilizio consistente nella demolizione di edifici esistenti e nella ricostruzione della nuova sede istituzionale e provinciale, la quale ospiterà gli uffici provinciali dell'*Associazione* (cfr. Relazione Tecnico Illustrativa [...]); tale nuova sede costituirà - secondo quanto riferito dall'*Istante* - il centro operativo per la gestione faunistica, il coordinamento delle riserve comunali e le attività amministrative delegate e sarà destinata esclusivamente allo svolgimento di funzioni istituzionali di interesse generale, senza alcuna destinazione abitativa, commerciale o lucrativa.

La funzione pubblicistica della costruenda opera - afferma l'*Istante* - è stata riconosciuta, peraltro, dalla *Provincia* (nulla osta e convenzione), dal *Comune* (...) che ha rilasciato il permesso in deroga e determinato il contributo di costruzione e, infine, dagli uffici forestali provinciali competenti.

Infine, l'*Associazione* rappresenta che attualmente il nuovo fabbricato non è dotato di un'autonoma identificazione catastale, ma sarà oggetto di una nuova certificazione catastale esclusivamente a completamento dei lavori, previo deposito di apposito frazionamento e successivo accatastamento. I lavori saranno realizzati tramite contratti di appalto stipulati con le imprese esecutrici, aventi a oggetto le opere edili, strutturali, impiantistiche e accessorie.

Tanto premesso, l'*Associazione* chiede di conoscere quale sia l'aliquota IVA applicabile alle prestazioni di servizi rese dalle imprese appaltatrici nell'ambito del descritto intervento e se le stesse "*possano beneficiare dell'aliquota IVA ridotta del 10 per cento, ai sensi del D.P.R. n. 633/1972, Tabella A, parte III, in luogo dell'aliquota ordinaria del 22 per cento*".

In particolare, *l'Istante* chiede di sapere se le medesime prestazioni possano rientrare fra le opere di urbanizzazione secondaria e, dunque, beneficiare dell'aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi del numero 127-*quinqües*), primo periodo, della Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito, "decreto IVA").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, dalla lettura sistematica dello Statuto, emerga che la propria sede provinciale:

- sia strumentale allo svolgimento di funzioni di interesse generale;
- rappresenti il luogo di coordinamento delle attività di gestione faunistica, pianificazione territoriale e supporto amministrativo delle Riserve comunali;
- costituisca un presidio organizzativo territoriale stabile, indispensabile per l'esercizio delle competenze delegate dalla *Provincia*.

Pertanto, a parere dell'*Associazione*, la realizzazione della nuova sede non risponde a un'esigenza privata, bensì alla necessità di dotare il territorio di una struttura funzionale allo svolgimento di attività pubblicistiche.

In sostanza, *l'Istante* ritiene che, alla luce delle caratteristiche soggettive e oggettive dell'intervento da realizzare, lo stesso debba essere ricondotto fra le opere di urbanizzazione secondaria e, dunque, debba applicarsi l'aliquota IVA del 10 per cento, ai sensi del numero 127-*quinqües*), primo periodo, della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA.

In particolare, l'Istante evidenzia che il citato n. 127-*quinquies*) include tra le opere di urbanizzazione secondaria anche le «*delegazioni comunali*», intese come strutture destinate allo svolgimento di funzioni amministrative decentrate al servizio della collettività.

Nel caso di specie, l'*Associazione* evidenzia che:

- svolge, ai sensi dell'articolo (...), dello *Statuto*, funzioni amministrative delegate;
- la sede è destinata allo svolgimento di attività di gestione, coordinamento e controllo in ambito ambientale e faunistico;
- la propria organizzazione territoriale (...) ricalca un modello para-amministrativo, analogo quello delle strutture decentrate degli enti pubblici.

Inoltre, a parere dell'*Istante*, "*il rilascio del permesso di costruire in deroga, da parte del Comune (...), costituisce un elemento particolarmente significativo, in quanto:*

- *presuppone una valutazione espressa dell'interesse pubblico;*
- *conferma che lo stesso intervento non è riconducibile a edilizia privata ordinaria;*
- *rafforza la natura pubblicistica dell'opera*".

L'*Associazione* ritiene, dunque, di agire in una posizione sostanzialmente assimilabile a un soggetto pubblico, esercitando funzioni che trascendono la sfera privatistica, essendo orientate alla cura degli interessi collettivi. In sostanza, la sede oggetto dell'intervento costituisce - a parere dell'*Istante* - infrastruttura indispensabile e strumentale all'esercizio delle funzioni svolte, rappresentando un presidio amministrativo e organizzativo a servizio del territorio.

L'*Istante* è dell'avviso, inoltre, che ai fini dell'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata assumano rilievo preminente la destinazione funzionale dell'opera e la sua idoneità a soddisfare esigenze collettive di interesse generale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il n. 127-*quinquies*), della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA, prevede l'applicazione dell'IVA, nella misura del 10 per cento, tra l'altro, per le «*opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'articolo 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'articolo 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865; (...)»*.

Il numero 127-*septies*) della stessa Tabella A, parte III, prevede l'applicazione della 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, 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 primaria e secondaria.

Al riguardo, si osserva che le disposizioni, a cui occorre attualmente riferirsi relativamente alla qualificazione delle opere e degli interventi in materia edilizia, sono contenute nel decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, recante "Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia" (di seguito, "Testo Unico Edilizia") (cfr. risoluzione n. 69/E del 16 ottobre 2016).

In particolare, l'articolo 16, comma 7, del Testo Unico Edilizia 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 all'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 o alla distruzione dei rifiuti urbani, speciali, pericolosi, solidi e liquidi, alla bonifica di aree inquinate».

In considerazione del descritto quadro normativo, le opere di urbanizzazione primaria e secondaria per la cui realizzazione viene prevista l'applicazione dell'IVA nella misura ridotta del 10 per cento sono quelle tassativamente indicate nella citata legge n. 847 del 1964, richiamata dalla disposizione agevolativa di cui al n. 127-*quinquies*), e, come accennato, successivamente riprodotte nell'articolo 16 del Testo Unico Edilizia, nonché da quelle previste da altre disposizioni specifiche di equiparazione. 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

Edilizia, o ha previsto direttamente l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta (cfr. risposta n. 261 del 17 dicembre 2024).

Pertanto, ai fini IVA, possono beneficiare dell'aliquota nella misura ridotta del 10 per cento le cessioni di opere di urbanizzazione primaria e secondaria (di cui alla citata legge n. 847 del 1964, come successivamente integrata dalla legge n. 865 del 1971 e, sostanzialmente, riprodotte nel richiamato articolo 16 del Testo Unico Edilizia), nonché le prestazioni di servizi, dipendenti da contratti di appalto, afferenti alla realizzazione delle medesime opere.

Per quanto d'interesse, come precisato con la circolare n. 14 del 17 aprile 1981 e con le risoluzioni n. 157/E del 12 ottobre 2001 e n. 394/E del 28 dicembre 2007, per poter qualificare determinati immobili quali opere di urbanizzazione secondaria occorre che gli stessi siano realizzati in funzione, ossia al servizio, di zone urbanizzate o da urbanizzare.

Le opere di urbanizzazione secondaria sono, invero, quelle *"destinate a produrre servizi di interesse collettivo, in materia di economia, istruzione, cultura e tempo libero, nell'ambito di un centro abitato, al fine di migliorare la qualità della vita dei suoi abitanti. Infatti, la norma agevolativa prevede l'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta alla costruzione di opere che, ancorché non necessarie alla soddisfazione dei bisogni primari dell'uomo (bisogni soddisfatti dalle opere di urbanizzazione primaria), sono indispensabili per aumentare il tenore di vita dei residenti nel centro abitato interessato, considerandolo non solo secondo i livelli economici raggiunti ma anche in base agli standard qualitativi dei servizi collettivi ricevuti"* (cfr. risoluzioni n. 157/E del 2001 e n. 394/E del 2007).

Al perseguimento delle finalità sopra richiamate sono destinate, fra le opere tassativamente indicate dalla norma, anche le «*delegazioni comunali*», dirette ad agevolare, attraverso il decentramento dei servizi, gli utenti che possono in tal modo utilizzare gli uffici del territorio anziché quelli della sede centrale. In sostanza, la delegazione comunale deve essere considerata struttura amministrativa decentrata, o sede decentrata degli uffici comunali, nella quale viene svolta una funzione istituzionale e tipica dell'ente locale a servizio dei residenti del territorio (cfr. risoluzione n. 394/E del 2007; risposta n. 402 del 2 agosto 2022).

Al riguardo, appare utile evidenziare che, come più volte precisato dall'Amministrazione finanziaria, non sono riconducibili nel concetto di "delegazione comunale" la sede comunale o municipale; conseguentemente, le prestazioni di servizi relative alla loro costruzione non possono fruire dell'agevolazione di cui ai citati numeri 127-*quinquies* e 127-*septies*), ma devono essere assoggettate ad aliquota ordinaria (cfr. *inter alia*, risoluzione n. 394/E del 2007).

Peraltro, si rammenta che 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 (cfr. *inter alia*, risposta n. 229 del 6 aprile 2021).

Ciò considerato, con riferimento alla fattispecie prospettata, si osserva che la riconducibilità o meno della costruzione dell'immobile destinato ad ospitare la nuova sede dell'*Associazione* fra le opere di urbanizzazione secondaria, attesa la tassatività dell'elenco di cui al citato articolo 16 del Testo Unico Edilizia, è subordinata alla qualificazione dello stesso immobile come delegazione comunale, vale a dire come sede

decentrata di uffici comunali al servizio diretto della collettività, secondo le indicazioni sopra fornite.

Nella fattispecie in esame, si evidenzia che l'*Istante* è un'associazione di promozione sociale che gode di propria autonomia ed è in possesso della personalità giuridica di diritto privato (cfr. articolo [...] dello Statuto).

In base a quanto riferito dall'*Associazione* "*(...) la nuova sede ospiterà gli uffici e gli spazi destinati al personale, funzionali allo svolgimento delle mansioni e dei compiti pianificatori e amministrativi attribuiti all'Associazione dalla Legge e dalla Convenzione*" (cfr. elementi informativi prodotti dall'*Istante* in sede di integrazione documentale).

Ai sensi dell'articolo (...) dello Statuto, l'*Associazione* è tenuta, in particolare, a svolgere una pluralità di attività, tra cui: «a) *rappresentare gli associati (...); b) conservare il patrimonio faunistico provinciale (...); c) (...) assumere ed esercitare la gestione faunistica e venatoria per la Provincia (...), a favore della totalità dei cacciatori, anche non associati (...); e) curare l'educazione, la formazione e l'aggiornamento sotto il profilo tecnico-venatorio e della gestione faunistica, dei propri associati e di terzi; (...); j) organizzare mostre, concorsi, iniziative culturali e, in genere, ogni attività utile al raggiungimento delle finalità previste dallo Statuto; (...)*».

Inoltre, lo stesso articolo (...) prevede che ai sensi «dell'art. 6 del Codice del Terzo settore, l'*Associazione* può svolgere anche attività diverse da quelle di interesse generale, a condizione che esse siano secondarie e strumentali all'attività principale. (...)».

In base a quanto affermato dall'*Istante*, anche a riscontro della richiesta di documentazione integrativa, dunque, *"la nuova sede e gli spazi previsti saranno (...) rivolti ad assicurare lo svolgimento delle sopra citate iniziative"* (n.d.r. quelle indicate all'articolo [...] dello Statuto).

Nel caso di specie, in buona sostanza, per quanto rappresentato dall'*Associazione*, si ritiene che l'intervento relativo al costruendo immobile non possa rientrare tra le prestazioni di servizi concernenti la realizzazione di una delegazione comunale come innanzi definita e, pertanto, non possa beneficiare dell'IVA agevolata di cui al combinato disposto dei numeri 127-*quinquies*) e 127-*septies*), della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA. La nuova sede dell'*Associazione*, invero, non appare funzionalmente destinata, nella sua interezza, a costituire una struttura amministrativa decentrata o una sede decentrata degli uffici comunali al servizio diretto della collettività, nel senso sopra indicato.

Si evidenzia che dal punto di vista funzionale, il nuovo edificio sarà destinato a soddisfare le molteplici attività svolte dall'*Istante*, che ai sensi delle disposizioni dello Statuto mantiene la propria autonomia e la personalità giuridica di diritto privato. La nuova sede riunisce, in particolare, le seguenti esigenze: *"sede sociale e di rappresentanza, uffici amministrativi, spazi didattici e di formazione, sala polifunzionale, locali accessori e di servizio, deposito e archivi"* (cfr. Permesso di costruire in deroga [...]).

In base alle argomentazioni sopra svolte, si ritiene, dunque, che alle prestazioni di servizi rese dalle imprese appaltatrici nell'ambito dell'intervento in esame non possano

applicarsi le disposizioni agevolative di cui ai numeri 127-*quinqüies*) e 127-*septies*) della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA.

Tanto premesso, si osserva che l'*Istante* afferma di non disporre, allo stato, di alcuna documentazione tecnico-amministrativa che possa qualificare la tipologia di intervento da realizzare. Al riguardo, l'*Associazione* è dell'avviso che le opere in esame possano inquadrarsi fra gli «*interventi di nuova costruzione*» di cui all'articolo 3 del Testo Unico Edilizia e che, in mancanza di un progetto esecutivo, non sono ancora stati stipulati contratti di appalto con imprese esecutrici, né sono stati redatti il capitolato generale di appalto e il capitolato tecnico.

Tuttavia, dal documento denominato "Permesso di costruire in deroga (...)", rilasciato dal Comune e allegato all'istanza di interpello, emerge che le prestazioni di cui trattasi, consistenti nella demolizione di edifici esistenti e nella realizzazione del nuovo edificio adibito a sede dell'*Associazione*, "*rientrano fra gli interventi di ristrutturazione edilizia previsti dall'articolo 3, comma 1, lettera d) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 e ss.mm.ii*" (n.d.r. enfasi aggiunta).

Al riguardo, si fa presente che in base al numero 127-*quaterdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA, si applica l'aliquota IVA del 10 per cento, tra l'altro, alle «*prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi (...) alla realizzazione degli interventi di recupero di cui all'articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo*».

Il citato articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), della legge n. 457 del 1978, cui rinvia la predetta Tabella, è stato trasfuso nell'articolo 3 del Testo Unico Edilizia che,

pertanto, rappresenta attualmente la normativa di riferimento per l'individuazione delle diverse tipologie di interventi agevolati.

In particolare, in analogia alla previgente disposizione, gli interventi di recupero che possono rientrare nell'applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento sono quelli di «*restauro e di risanamento conservativo*» [lettera c)], «*di ristrutturazione edilizia*» [lettera d); n.d.r. enfasi aggiunta] e di «*ristrutturazione urbanistica*» [lettera f)] del predetto articolo 3. In sostanza, l'aliquota del 10 per cento si applica alle prestazioni di servizi concernenti i contratti di appalto aventi per oggetto gli interventi di restauro e il risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia e urbanistica, restando esclusi gli interventi relativi alla manutenzione ordinaria, straordinaria e gli interventi di nuova costruzione, di cui, rispettivamente, alle lettere a), b), ed e) dell'articolo 3, comma 1, del Testo Unico Edilizia.

Lo stesso Testo Unico Edilizia stabilisce che per interventi di ristrutturazione edilizia si intendono «*gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversi sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'istallazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico*» (n.d.r. enfasi

aggiunta). *L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a tutela ai sensi del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, ad eccezione degli edifici situati in aree tutelate ai sensi degli articoli 136, comma 1, lettere c) e d), e 142 del medesimo codice, nonché, fatte salve le previsioni legislative e degli strumenti urbanistici, a quelli ubicati nelle zone omogenee A di cui al decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai piani urbanistici comunali, nei centri e nuclei storici consolidati e negli ulteriori ambiti di particolare pregio storico e architettonico, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove siano mantenuti sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche dell'edificio preesistente e non siano previsti incrementi di volumetria».*

Pertanto, fermo restando che la qualificazione dell'intervento spetta, comunque, agli organi competenti in tema di classificazioni urbanistiche, in presenza dei requisiti normativamente richiesti, l'intervento in esame potrebbe beneficiare dell'applicazione dell'aliquota IVA agevolata ai sensi della disposizione di cui al numero 127-*quaterdecies*) della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA.

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 ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza. Resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026**

**IL CAPO UFFICIO
(firmato digitalmente)**