

Risposta n. 180/2022

OGGETTO: n. 41-ter), Tabella A, Parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972- n. 127-septies, Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972. Aliquota Iva applicabile ad un appalto per il rifacimento di una piazza.

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

QUESITO

L'Istante rappresenta di aver firmato una Convenzione con il Comune X per il totale rifacimento, a proprie spese, della piazza centrale del Comune con la contemporanea eliminazione dell'attuale dislivello esistente tra la stessa ed il piano stradale (complanarità della pavimentazione).

In particolare, come rappresentato, l'opera in questione prevede la totale eliminazione di qualsiasi dislivello tra il piano stradale e la precedente struttura esistente "a vasca" con il risultato che la ritrovata complanarità elimina qualsiasi barriera architettonica nei confronti dei portatori di handicap.

Nel caso di specie, il forte dislivello della piazza, l'assenza di qualsiasi protezione/barriera, la presenza di una zona con pendenza oltre i limiti consentiti, inducono a ritenere che il manufatto non rispettasse le indicazioni contenute nell'articolo 8 del decreto del Ministero dei Lavori Pubblici 14 giugno 1989, n. 236.

Ciò posto, l'Istante chiede se, nel caso di specie, possa trovare applicazione l'aliquota Iva del 4 per cento di cui al n. 41-*ter* della Tabella A, Parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, prevista per le "*prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene che l'intervento in oggetto si inquadri come appalto per la realizzazione di opere di urbanizzazione primaria previste dal Testo Unico dell'edilizia (d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380), rientrante nell'ambito applicativo del n. 127-*quinquies*) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che prevede l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata al 10 per cento.

Lo stesso, evidenzia, tuttavia, che la disciplina Iva ha inteso introdurre un sistema "ultra" agevolato per tutti gli interventi che comportino comunque una eliminazione di qualsiasi barriera architettonica nei confronti dei soggetti meno fortunati, quali i portatori di handicap, prevedendo al n. 41-*ter*) della Tabella, Parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, l'applicazione di una aliquota ridotta nella misura del 4 per cento.

Al riguardo, l'interpellante osserva che con risposta n. 3 resa il 13 gennaio 2020, l'Agenzia delle entrate ha inteso introdurre un concetto di barriera architettonica "oggettivizzato" che ne amplia il concetto in modo da non considerare l'utilizzatore del bene, che può quindi essere non per forza portatore di una disabilità, ma che guarda ad una semplice eliminazione di qualsiasi ostacolo che possa compromettere un sicuro utilizzo del bene da parte di chiunque (a maggior ragione se si è in presenza di un bene di utilizzo pubblico, come una piazza).

Inoltre, con risposta n. 18 resa il 24 luglio 2019, è stato evidenziato come - in presenza di interventi tesi alla eliminazione di barriere architettoniche, anche se

catalogati tra gli interventi di manutenzione straordinaria - sia da applicare l'Iva con aliquota ridotta del 4 per cento, ai sensi del n. 41-*ter* della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, ciò confermando il ragionamento sulla prevalenza di tale norma agevolativa rispetto a quella che prevede l'applicazione della aliquota del 10 per cento.

L'Istante, pertanto, ritiene che siano presenti tutti gli elementi per applicare l'aliquota del 4 per cento sull'appalto per il totale rifacimento della piazza.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il numero 41-*ter*) della tabella A, parte II, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che sono soggette all'aliquota Iva del 4 per cento *"le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche"*.

Tale disposizione normativa ha carattere oggettivo, essendo rivolta a favorire l'esecuzione di opere che oggettivamente mirano al superamento delle barriere architettoniche, indipendentemente dalla connotazione o dalle condizioni sanitarie del committente (in tal senso, anche la risposta pubblicata n. 3 resa il 13 gennaio 2020). Pertanto, laddove le opere abbiano le caratteristiche tecniche previste dalla normativa di riferimento e siano realizzate in base ad un contratto di appalto, può trovare applicazione l'aliquota Iva agevolata del 4 per cento.

Al fine di individuare la tipologia di "opere" agevolabili, occorre fare riferimento, come detto, alla normativa di settore in materia di barriere architettoniche, ovvero:

- il decreto ministeriale 14 giugno 1989, n. 236, emanato in attuazione dell'art. 1 della legge 9 gennaio 1989, n. 13, recante le *"Prescrizioni tecniche necessarie a garantire l'accessibilità, l'adattabilità e la visitabilità degli edifici privati e di edilizia"*

residenziale pubblica sovvenzionata e agevolata, ai fini del superamento e dell'eliminazione delle barriere architettoniche";

- il d.P.R. 24 luglio 1996, n. 503, con il quale è stato emanato il "*Regolamento recante norme per l'eliminazione delle barriere architettoniche negli edifici, spazi e servizi pubblici*".

Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del citato d.P.R. n. 503 del 1996, per barriere architettoniche si intendono:

"a) gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea;

b) gli ostacoli che limitano o impediscono a chiunque la comoda e sicura utilizzazione di spazi, attrezzature o componenti;

c) la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi".

Ai sensi del comma 3 del medesimo articolo 1 del d.P.R. n. 503 del 1996 "*le presenti norme si applicano agli edifici e spazi pubblici di nuova costruzione, ancorché di carattere temporaneo, o a quelli esistenti qualora sottoposti a ristrutturazione*".

Il successivo comma 4 dell'articolo 1 prevede che "*agli edifici e spazi pubblici esistenti, anche se non soggetti a recupero o riorganizzazione funzionale, devono essere apportati tutti quegli accorgimenti che possono migliorare la fruibilità sulla base delle norme contenute nel presente regolamento*".

Da ultimo, occorre richiamare anche l'articolo 4 del medesimo d.P.R. il quale prevede che "*I progetti relativi agli spazi pubblici e alle opere di urbanizzazione a prevalente fruizione pedonale devono prevedere almeno un percorso accessibile in grado di consentire con l'utilizzo di impianti di sollevamento ove necessario, l'uso dei servizi, le relazioni sociali e la fruizione ambientale anche alle persone con ridotta o*

impedita capacità motoria o sensoriale. Si applicano, per quanto riguarda le caratteristiche del suddetto percorso, le norme contenute ai punti 4.2.1., 4.2.2. e 8.2.1., 8.2.2. del decreto del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236, e, per quanto riguarda le caratteristiche degli eventuali impianti di sollevamento, le norme contenute ai punti 4.1.12., 4.1.13. e 8.1.12., 8.1.13. dello stesso decreto, con le successive prescrizioni elaborate dall'ISPESL e dall'U.N.I. in conformità alla normativa comunitaria".

Si evidenzia, altresì, che qualora le prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto abbiano ad oggetto non solo la realizzazione di opere finalizzate all'abbattimento di barriere architettoniche, bensì anche altre tipologie di intervento, l'aliquota ridotta spetta solamente sulla parte del corrispettivo che è dovuto per la realizzazione degli interventi di abbattimento delle barriere, non potendo estendersi all'intera somma richiesta al committente dell'opera, che potrà ragionevolmente includere corrispettivi dovuti a diverso titolo. Pertanto, qualora venga stipulato un contratto unitario a fronte del quale vengono eseguite opere per l'abbattimento delle barriere architettoniche ed opere diverse dalle precedenti, al fine del riconoscimento del beneficio fiscale dell'aliquota 4 per cento (limitatamente alle prime, come si è detto) è necessario che i corrispettivi vengano distintamente indicati (nel contratto o quanto meno in fattura).

In mancanza di tale distinzione, tutto il corrispettivo dovrà essere assoggettato all'aliquota più alta prevista per le singole prestazioni, non potendosi estendere il trattamento agevolato a fattispecie diverse da quelle previste tassativamente dal legislatore (*cf.* risoluzioni n. 223/E del 21 settembre 1996 e n. 142/E del 26 agosto 1999).

Nella fattispecie in esame, dalla documentazione fornita, emerge che l'Istante, in applicazione dell'articolo 20 del decreto legislativo n. 50 del 2016 (Codice degli appalti), ha proposto all'Amministrazione Comunale di finanziare un intervento su una piazza sita nel medesimo Comune, "*consistente nel rifacimento del sedime,*

limitatamente alla porzione settentrionale prossima alla torre campanaria che comprenda l'eliminazione del dislivello attualmente esistente e il raccordo della quota di piano di campagna della piazza con quella dei marciapiedi perimetrali, affinché venga ripristinata la complanarità della pavimentazione e rimossa la differenza di quota creata dalla struttura esistente".

Il Comune (con delibera Y) ha approvato "il progetto esecutivo di realizzazione delle opere di manutenzione straordinaria della piazza ...", come proposto dall'Istante, ed ha in seguito sottoscritto apposita Convenzione nella quale l'oggetto dell'intervento viene individuato nella "realizzazione dell'intervento di manutenzione straordinaria" della piazza.

Negli stessi termini si esprime il contratto di appalto stipulato tra l'Istante e l'impresa esecutrice (titolato "Contratto d'appalto per la realizzazione di opere di manutenzione straordinaria"). In particolare, il contratto di appalto prevede che "l'Appaltatore si impegna ad eseguire, come concordato, le opere previste e descritte nell'allegato elenco prezzi, per la sistemazione della Piazza" ed individua un corrispettivo unitariamente determinato.

Anche il certificato di ultimazione lavori prodotto risulta rilasciato per opere di manutenzione straordinaria, senza alcuna ulteriore specificazione.

Ciò posto, si osserva che, in base alla documentazione prodotta e a quanto rappresentato nell'istanza, oggetto dell'appalto non risulta "la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche", come richiesto ai fini dell'applicazione del trattamento di favore di cui al citato n. 41-ter) della Tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Risulta dirimente, a tal fine, che dal contratto di appalto e dalla documentazione amministrativa prodotta, che si riferiscono genericamente alla realizzazione di un intervento di "manutenzione straordinaria", non emerge un riferimento alla normativa di settore in materia di barriere architettoniche, né che l'intervento sia stato realizzato in coerenza delle prescrizioni dettate dalla medesima normativa.

Da ultimo, in relazione all'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 10 prevista per cento per la realizzazione delle opere di urbanizzazione, si osserva quanto segue.

La Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta, nella misura del 10 per cento, ai seguenti numeri:

- 127-*quinquies*) 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"*;
- 127-*sexies*) per i *"beni, escluse materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al n. 127 quinquies"*;
- 127-*septies*) 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"*.

Fermo restando la qualificazione delle opere quali di *"urbanizzazione primaria e secondaria"* ai sensi dell'articolo 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'articolo 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865 (oggi trasfuso nel d.P.R. n. 380 del 2001), per completezza, si osserva che le disposizioni sopra richiamate trovano applicazione se i lavori sono riconducibili nel concetto di *"costruzione"*, che riguarda la realizzazione *"ex novo"* di un'opera edilizia, mentre non possono rientrarvi le semplici migliorie o modifiche dell'opera stessa (*cf.* risoluzione 19 maggio 2008, n. 202/E). Di conseguenza, l'aliquota Iva ridotta del 10 per cento prevista dalle suddette disposizioni non può trovare applicazione in relazione alla fattispecie rappresentata.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)