

Risposta n. 80/2024

OGGETTO: *Trattamento fiscale delle opere di urbanizzazione primaria.
Aliquota Iva agevolata del 10% applicabile ad una strada urbana di
scorrimento – nn. 127–quinquies e 127–septies della Tabella A, parte III,
allegata al DPR n. 633 del 1972.*

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

QUESITO

La Provincia istante rappresenta che, con deliberazione della Giunta Provinciale, ha approvato il Protocollo di intesa (di seguito "Protocollo") con il Comune di (...) e la società (...) per le infrastrutture strategiche per la mobilità del Comune di (...) e le connessioni con le reti extra-urbane.

Viene rappresentato che l'articolo (...) del Protocollo prevede una serie di interventi per «*il potenziamento infrastrutturale di via (...) con la realizzazione di un sottopasso presso la rotatoria di via (...), di un sovrappasso in corrispondenza di via (...), di un sovrappasso della rotatoria di via (...)*».

Al riguardo, l'Istante evidenzia che tali interventi riguardano «*il tratto di via (...) ove la nuova circonvallazione si svilupperà sul sedime attuale della strada: essa sottopasserà la rotatoria di via (...), mentre, in corrispondenza di via (...) la livelletta attuale di via (...) verrà rialzata per consentire lo scavalco del costruendo sottopasso lungo l'asse nord-sud di via (...)*», come individuato nella Relazione Tecnica del (...).

Detta Relazione prevede che «*Alla luce delle simulazioni dinamiche e di alcuni approfondimenti circa il regime idraulico della zona, il lotto (...) è stato semplificato eliminando la galleria artificiale. Su quasi tutta via (...) la circonvallazione è sul sedime attuale; sottopassa la rotatoria via (...), (...) mentre in corrispondenza della rotatoria di via (...) la livelletta attuale di via (...) viene leggermente rialzata per consentire lo scavalco di un sottopasso (parzialmente interrato) posto lungo l'asse nord-sud di via (...). L'accessibilità tra i comparti a nord e a sud dell'asse di via (...) viene garantita attraverso l'impiego della viabilità locale della zona e l'utilizzo del nuovo sottopasso di via (...)*».

L'Istante rileva, altresì, che il sottopasso è dotato dei previsti marciapiedi in relazione alle caratteristiche della via (...) quale "*strada residenziale*" e che tali caratteristiche, secondo la classificazione di cui all'articolo 2, comma 2, del d.lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (Nuovo Codice della Strada), qualificano detta via come strada di tipo "*D - strada urbana di scorrimento*".

Ciò premesso, l'Istante chiede quale sia l'aliquota Iva applicabile alla realizzazione "*ex novo*", mediante contratto di appalto, di detto intervento. In particolare, chiede di conoscere se sia corretto applicare il regime agevolato con aliquota Iva al 10

per cento previsto dal combinato disposto dei numeri 127-*quinquies* e 127-*septies* della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante fa presente che sulla base di alcuni documenti di prassi emanati dall'Agenzia (risoluzioni 3 novembre 1981, n. 332592, 17 novembre 1994, n. 139, e 19 maggio 2008, n. 202, e circolare 24 ottobre 1990, n. 69), si dovrebbe poter applicare l'aliquota Iva del 10 per cento a tutte le opere di urbanizzazione elencate nell'articolo 4 della legge n. 847 del 1964, benché non siano effettuate nell'ambito urbano "*stricto sensu*", ma che comunque conservano la loro caratteristica di opere poste al servizio di un tessuto urbano.

Ciò premesso, l'Istante ritiene che il descritto intervento di potenziamento infrastrutturale relativo alla costruzione di opere "*ex novo*" non in precedenza esistenti, abbia il carattere di opera di "*urbanizzazione primaria*", soggetta ad Iva con aliquota del 10 per cento, ai sensi del combinato disposto di cui ai numeri 127-*quinquies* e 127-*septies*, della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In base a quanto previsto dal numero 127-*quinquies*) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, l'aliquota Iva ridotta, nella misura del 10 per cento, trova applicazione, 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»

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.

In base all'articolo 4, comma 1, lettera *a*), della citata legge n. 847 del 1964, rientrano tra le opere di urbanizzazione primaria (alle quali si applica la aliquota Iva ridotta) le «*strade residenziali*». Il medesimo elenco di opere di urbanizzazione è ora contenuto nel d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, recante il "*Testo Unico delle disposizioni legislative in materia edilizia*", il quale 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 numero 127-*septies*) della Tabella A, parte III, stabilisce, inoltre, l'aliquota agevolata 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*».

Come chiarito con risoluzione 17 novembre 1994, n. 139, che richiama la circolare 17 aprile 1981, n. 14, per opere di urbanizzazione si intendono quelle che, a prescindere dal soggetto che le realizza (pubblico o privato), sono costruite nell'ambito

o in funzione di zone urbanizzate o da urbanizzare; pertanto, è opera di urbanizzazione primaria la strada realizzata in funzione di un centro abitato, costruito o costruendo.

È stato, inoltre, precisato (*cf.* risoluzioni 3 novembre 1981, n. 332592, 17 novembre 1994, n. 139 e 19 maggio 2008, n. 202/E) che tra le strade realizzate in funzione di un centro abitato non possono essere ricondotte né le strade statali o provinciali di grande comunicazione, né quelle interpoderali, ma solo le strade che attraversano e sono al servizio dei centri abitati, la cui concreta individuazione rientra nella competenza dei Comuni che, con gli strumenti urbanistici generali ovvero con i piani particolareggiati, stabiliscono l'ubicazione degli insediamenti residenziali.

Sul tema, va richiamata, inoltre, la circolare 24 ottobre 1990, n. 69/E a commento del comma 11 dell'articolo 3 del decreto legge 27 aprile 1990, n. 90, con il quale è stato stabilito che l'aliquota Iva agevolata *«relativa alle opere di urbanizzazione primaria e secondaria deve intendersi applicabile anche se le opere sono realizzate al di fuori dell'ambito urbano»*.

Come chiarito nel citato documento di prassi, con tale disposizione il legislatore ha inteso ricomprendere nel regime agevolato tutte le opere elencate nell'articolo 4 della legge n. 847 del 1964, benché non siano effettuate nell'ambito urbano *"stricto sensu"*, ma che comunque conservano la loro caratteristica di opere poste al servizio di un tessuto urbano.

Pertanto, rientrano tra le opere agevolabili le strade comunali che attraversano un centro industriale, ovvero quella che unisce una frazione al centro cittadino.

Infine, con la citata risoluzione n. 202/E del 2008 è stato evidenziato che nel concetto di costruzione rientra la realizzazione *"ex novo"* di un'opera edilizia, mentre

le semplici migliorie o modifiche dell'opera stessa non rientrano tra gli interventi che possono beneficiare dell'aliquota Iva ridotta.

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata, quindi, deve trattarsi di opera di nuova realizzazione, realizzata in funzione di un centro abitato o comunque posta al servizio di un tessuto urbano nel senso illustrato.

Per quanto di interesse in questa sede, il decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285 (Nuovo Codice della strada) definisce:

- all'articolo 2, comma 2, le strade di "tipo D": "*strada urbana di scorrimento*", che in base al successivo comma 3 si definisce «*strada a carreggiate indipendenti o separata da spartitraffico, ciascuna con almeno due corsie di marcia, ed una eventuale corsia riservata ai mezzi pubblici, banchina pavimentata a destra e marciapiedi*»;
- all'articolo 3, comma 1, punto 51, la "*strada urbana*": «*strada interna ad un centro abitato*».

Alla luce del descritto quadro normativo e di prassi, pertanto, la realizzazione "*ex novo*" di un intervento edilizio su una "*strada urbana di scorrimento*" di "tipo D", come definita dall'articolo 2 del Nuovo Codice della strada, rientra tra le "*opere di urbanizzazione primaria*" che possono beneficiare dell'aliquota Iva ridotta del 10 per cento prevista dal combinato disposto di cui ai numeri 127-*quinquies* e 127-*septies* della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Nel caso di specie, secondo quanto rappresentato, il citato Protocollo prevede una serie di interventi per «*il potenziamento infrastrutturale di via (...) con la realizzazione di un sottopasso presso la rotatoria di via (...), di un sovrappasso in corrispondenza di via (...)*», che si inseriscono nel più ampio contesto di una serie di interventi strettamente

interconnessi tra loro ai fini della riorganizzazione della viabilità della zona produttiva del Comune di (...).

Nella relazione tecnica al Protocollo viene precisato che *«Alla luce delle simulazioni dinamiche e di alcuni approfondimenti circa il regime idraulico della zona, il lotto (...) è stato semplificato eliminando la galleria artificiale. Su quasi tutta via (...) la circonvallazione è sul sedime attuale; sottopassa la rotatoria via (...), mentre in corrispondenza della rotatoria di via (...) la livelletta attuale di via (...) viene leggermente rialzata per consentire lo scavalco di un sottopasso (parzialmente interrato) posto lungo l'asse nord-sud di via (...). L'accessibilità tra i comparti a nord e a sud dell'asse di via (...) viene garantita attraverso l'impiego della viabilità locale della zona e l'utilizzo del nuovo sottopasso di via (...)»*.

Detto intervento, secondo quanto dichiarato dall'interpellante, riguarda la realizzazione di una opera "ex novo", e non un mero adeguamento di opere già esistenti.

Inoltre, l'Istante ha rappresentato che secondo la legenda del PUC la *«via (...) viene individuata come "strada comunale di tipo A"»* e che la *«sezione tipologica della via (...) conferma la presenza di due corsie per senso di marcia, separate da uno spartitraffico centrale, banchine pavimentate e la presenza di marciapiedi e piste ciclabili ai margini»*.

A tal proposito, l'articolo (...) delle norme di attuazione del PUC riconduce le strade comunali di "tipo A" tra le "strade di scorrimento di tipo D" come definite dal richiamato articolo 2, comma 2, del Nuovo Codice della strada.

Rileva, infine, la circostanza che, come previsto nel richiamato articolo 4 del Protocollo, l'intervento si inserisce tra quelli strettamente interconnessi tra di loro e

finalizzati alla riorganizzazione della viabilità della zona produttiva del Comune di (...). Sulla base di quanto rappresentato e dichiarato dall'Istante, posto che l'intervento di cui trattasi viene realizzato *"ex novo"* ed è relativo ad una *"strada urbana di scorrimento"* di *"tipo D"* ai sensi dell'articolo 2 del Nuovo Codice della strada, si ritiene che lo stesso possa rientrare tra le opere di urbanizzazione primaria come individuate da ultimo dall'articolo 16, comma 7 del d.P.R. n. 380 del 2001, la cui realizzazione può beneficiare dell'aliquota Iva ridotta del 10 per cento prevista dal combinato disposto di cui ai numeri 127-*quinquies* e 127-*septies* della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972.

Resta fermo che esula dalle competenze della Scrivente la valutazione circa la riconducibilità in concreto dell'opera da eseguire tra quelle di *"urbanizzazione primaria"*, come sopra individuate.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)