

RISOLUZIONE N. 41/E



Roma, 17 febbraio 2009

Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

OGGETTO: Istanza di interpello - Art. 11 Legge 27 luglio 2000, n. 212 - nn. 127-septies e 127 quaterdecies, Tab. A, Parte III, DPR 633/72.

Con istanza d'interpello formulata ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, è stato chiesto posto il seguente:

Quesito

La Società istante rappresenta di essersi aggiudicata i lavori di recupero da effettuarsi nel Comune di ..., in Viale ... e in Corso

Sinteticamente i lavori da realizzare, consistono nella: *“rimozione delle pavimentazioni esistenti, sia carrabili che pedonali e del sistema di pubblica illuminazione sia pedonale che stradale esistente, previo rilevamento strumentale dello stato dei luoghi, rifacimento delle pavimentazioni carrabili con riposizionamento delle basi basaltiche rimosse, in alcuni tratti, e nuova pavimentazione dello stesso materiale, rifacimento dei percorsi pedonali (marciapiedi e Viale ...) con pavimentazione in basalto e granito con definizione di nuove quote altimetriche di nuovo disegno, rete di raccolta e smaltimento delle acque meteoriche, canalizzazioni elettriche con esclusione della posa in opera dei cavi elettrici e degli organi illuminanti, rimozione degli elementi di arredo urbano e messa in opera di nuovi elementi, posa in opera di nuove*

alberature, restauro di elementi architettonici quali piastrini, balaustre, muri di contenimento, realizzazione di nicchie espositive, opere varie di finitura”.

La società chiede se ai suddetti lavori di recupero possa applicarsi l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento ai sensi dei nn. 127 *septies* e 127 *quaterdecies* della tabella A, Parte III, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

L'istante ritiene che agli interventi da realizzare sia applicabile l'aliquota IVA ridotta nella considerazione che gli stessi sono riconducibili nel novero dei lavori di restauro e risanamento conservativo, nonché alla creazione di nuove urbanizzazioni, in quanto, il Comune appaltante ha commissionato un intervento finalizzato al recupero di un'importante zona del centro storico, importanza testimoniata dal fatto che detta area è sottoposta a tutela *ex art.* 3, comma 1, lettere c) ed f) del DPR 380/01.

La suddetta conclusione trova conferma anche nel fatto che nel bando di gara viene richiesto, all'art. 4 del capitolato speciale d'appalto allegato, il possesso, da parte della società che deve effettuare i lavori, dell'attestazione SOA per la categoria OG2 necessaria nei casi di interventi di restauro e risanamento conservativo di beni immobili sottoposti a tutela e, nel caso specifico, riferiti a restauro di elementi architettonici quali: piastrini, balaustre, muri di contenimento, realizzazione di nicchie espositive, opere varie di finitura.

La società richiama, infine, una pronuncia giurisprudenziale del Consiglio di Giustizia Amministrativa Sicilia, del 13 settembre 1995, n. 490/95, secondo il quale: *“Nei centri storici, in via tendenziale e di principio, sono consentiti solo interventi di risanamento e trasformazione conservativi (...)”*; tale affermazione consentirebbe ad avviso dell'istante di superare i concetti di manutenzione straordinaria ribaditi con risoluzioni n. 550688 del 1989 e n. 46/E del 1998, riferibili a semplici manutenzioni di strade e sistemazione di strade comunali diverse dal recupero di centri storici.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Il n. 127-*quaterdecies*), della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota Iva del 10 per cento, tra l'altro, per la realizzazione degli interventi di recupero di cui alle lettere c) e d) ed e) dell'art. 31 della L. 5 agosto 1978 n. 457, concernenti interventi di:

- *restauro e di risanamento conservativo* (cfr. lett. c);
- *ristrutturazione edilizia* (cfr. lett. d);
- *ristrutturazione urbanistica* (cfr. lett. e).

Per quanto concerne gli interventi di “restauro e risanamento conservativo” e quelli di “ristrutturazione edilizia”, la scrivente ha fornito chiarimenti con circolare del 24 febbraio 1998, n. 57, procedendo anche ad una elencazione esemplificativa dei lavori riconducibili nelle suddette categorie. In particolare ha precisato che:

gli interventi di restauro e risanamento conservativo, sono quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano le destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione di elementi estranei all'organismo edilizio;

gli interventi di ristrutturazione edilizia sono quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare a un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino e la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, la eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Attraverso gli interventi di “ristrutturazione edilizia” è possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente.

Con riferimento agli *interventi di ristrutturazione urbanistica* di cui alla lett. e) dell'art. 31 della legge 457/1978, invece, la scrivente ha più volte chiarito

che l'elemento caratterizzante tale tipologia di interventi, consiste nella sostituzione dell'esistente tessuto urbanistico edilizio, ovvero nell'eliminazione di alcune strutture edilizie esistenti (mediante demolizione di strutture fatiscenti) e nella realizzazione di altre diverse, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, che comprende la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale.

Invero, è stata riconosciuta l'applicazione dell'aliquota ridotta in occasione dei seguenti interventi urbanistici:

- demolizione nel centro storico di un fabbricato degradato e costruzione sull'area di risulta di un parcheggio multipiano e di un fabbricato a uso abitativo (cfr. ris. min. n. 430395 del 24 settembre 1991);
- ampliamento di uno stabilimento inserito nel piano di recupero di un'intera zona sottoposta a tutela ambientale (ris. min. n. 501157 del 17 dicembre 1991);
- consolidamento o trasferimento di un intero centro abitato mediante la costruzione di un nuovo centro cittadino (ris. min. n. 501044 del 16 dicembre 1991).

I richiamati precedenti di prassi sono stati emanati nel presupposto che la sostituzione del tessuto urbanistico-edilizio non possa essere operata semplicemente mediante interventi condotti sulle costruzioni già esistenti (cfr. ris. min. n. 431302 del 18 febbraio 1992).

Recentemente, inoltre, con riferimento a lavori relativi ad opere viarie la scrivente, con risoluzione n. 202/E del 19 maggio 2008, ha precisato che i lavori di ammodernamento, sistemazione, pavimentazione di strada, non essendo riconducibili nel concetto di "costruzione" (postulando quest'ultimo 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. Solo 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.

Premesso quanto sopra, in relazione ai lavori che la società istante dovrà realizzare, si ritiene che agli stessi sarà applicabile l'aliquota IVA ridotta di cui ai menzionati punti della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, solo qualora gli stessi presentino le caratteristiche necessarie per essere ricondotti tra gli interventi agevolabili nel senso sopra descritto.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.