

IVA

Aliquota Iva del 10% per il contributo a fondo perduto per la realizzazione delle opere di urbanizzazione

di Marco Peirolo

Il caso che s'intende esaminare è quello della realizzazione, mediante contratto d'appalto, di un impianto di smaltimento rifiuti, con specifico riguardo all'**aliquota IVA** applicabile sia alla prestazione d'appalto, sia al **contributo a fondo perduto** erogato per finanziare il relativo costo.

In base al **n. 127-quinquies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972**, l'**aliquota IVA ridotta del 10%** si applica 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 (...)".

Per effetto dell'**art. 266, comma 1, del DLgs. n. 152/2006** (Codice dell'ambiente), che riproduce l'art. 58, comma 1, del previgente Dlgs. n. 22/1997 (cd. "Decreto Ronchi"), tra le opere di urbanizzazione sono comprese anche "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".

Tali opere, costruzioni e impianti sono state, infatti, ricondotte nell'ambito delle "**attrezzature sanitarie**" di cui all'**art. 4, comma 2, lett. g), della L. n. 847/1964**, richiamato dal citato n. 127-quinquies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, per cui le stesse beneficiano dell'aliquota IVA agevolata.

In definitiva, l'impianto per lo smaltimento dei rifiuti rappresenta un'**opera di urbanizzazione secondaria**, la cui realizzazione è soggetta a IVA con **l'aliquota del 10%**.

Tale conclusione è confermata, a livello ufficiale, dalla [**risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 14 del 17 gennaio 2006**](#), con la quale è stato precisato che tanto la **cessione degli impianti**, quanto le **prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'appalto** relativi alla realizzazione degli impianti destinati allo smaltimento dei rifiuti sono soggette all'aliquota IVA del 10%. Ai sensi, inoltre, del successivo n. 127-sexies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, sono soggette alla medesima aliquota IVA agevolata le **cessioni di beni**, escluse le materie prime, forniti per la **costruzione** delle predette opere.

La citata risoluzione ribadisce, pertanto, l'indicazione già fornita dall'Amministrazione

finanziaria in relazione al previgente art. 58, comma 1 del DLgs. n. 22/1997 (**R.M. 23 aprile 1997, n. 78/E**, di interpretazione dell'art. 9-*undecies*, comma 2 del D.L. n. 397/1988, poi espressamente abrogato dall'art. 56, comma 1, lett. c), del DLgs. n. 22/1997).

A questo punto, si tratta di stabilire il **regime IVA del contributo a fondo perduto** erogato per la realizzazione dell'impianto di smaltimento.

È noto che i contributi assumono rilevanza ai fini IVA **se erogati a fronte di un'obbligazione di dare, fare o permettere**, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive. In altri termini, il contributo assume natura onerosa e configura, pertanto, un'**operazione rilevante ai fini IVA** quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale il contributo ricevuto rappresenta il corrispettivo per il servizio reso o per il bene ceduto.

Si resta, invece, **al di fuori del campo di applicazione dell'IVA** quando il contributo non è versato in contropartita di una prestazione di servizi o di una cessione di beni ([**circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 34 del 21 novembre 2013**](#)).

Anche se quest'ultima ipotesi è quella che normalmente caratterizza i **contributi a fondo perduto**, il regime IVA in concreto applicabile dipende dall'assetto degli interessi perseguiti dai soggetti che intervengono nella fattispecie.

Ebbene, dato che il suddetto contributo è corrisposto a fronte di una specifica obbligazione, contrattualmente assunta dal beneficiario, rappresentata dalla **realizzazione dell'impianto**, pare evidente l'esistenza di impegni reciproci, diretti – da un lato – alla realizzazione dell'impianto e – dall'altro – al finanziamento del costo dell'impianto. Con la conseguenza che il contributo è **soggetto a IVA** e, ad esso, si applica l'**aliquota del 10%** prevista, per le opere di urbanizzazione, dal n. 127-*quinquies*) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972 (**risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 21 del 16 febbraio 2005 e n. 41 del 20 marzo 2006**).