

IVA

Aliquota Iva per cessioni e noleggi di motrici, carrozze e materiale rotabile

di Fabio Landuzzi, Riccardo Carrieri



L'Agenzia delle entrate è tornata recentemente a fornire chiarimenti in merito alla corretta aliquota Iva da applicare alle **cessioni di motrici, carrozze e altro materiale rotabile** dissipando i dubbi interpretativi ingenerati tra gli operatori dopo una precedente Risposta a interpello – la [n. 638/2021](#) – precisando l'assoggettamento di tali operazioni all'aliquota Iva ridotta del 10%.

Al fine di comprendere le origini della criticità interpretativa della materia, è necessario operare in via preliminare una sintetica **ricostruzione storica** dell'evoluzione della normativa di riferimento.

Il **n. 127-quinquies**) della [Tabella A, Parte III](#), del D.P.R. 633/1972, il quale prevede ad oggi l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 10% alle opere di urbanizzazione, ricomprende, tra le altre opere agevolate, anche le *“linee di trasporto metropolitane tramviarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso”*.

Tale disposizione, prima dell'intervento abrogativo dell'[articolo 36, comma 2, D.L. 331/1993](#), trovava già collocazione al **n. 22** della [Tabella A, Parte II](#), del D.P.R. 633/1972, relativa alle fattispecie alle quali si applica l'aliquota ridotta del 4%; pertanto, il suo contenuto, come detto, era stato **abrogato dal Legislatore** e **pedissequamente trasfuso** nella [Tabella A, Parte III](#), al fine di applicare alle opere di urbanizzazione in commento un'aliquota Iva più elevata, ma pur sempre ridotta (il 10% rispetto al 4%).

Circa il perimetro oggettivo di applicazione dell'aliquota Iva ridotta riferito alle *linee di trasporto*, prima dell'abrogazione sopra citata, il Legislatore era intervenuto con una **norma di interpretazione autentica** (trattasi dell'articolo [articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#)), sancendo che *“la disposizione relativa all'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto afferente le linee di trasporto di cui al n. 22 della tabella A, parte seconda, allegata al decreto del Presidente della*

*Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, deve intendersi riferita **anche alle motrici, carrozze ed altro materiale rotabile***".

Il fine di tale norma interpretativa era rinvenibile nel rendere applicabile a tali fattispecie l'aliquota Iva agevolata e *"non anche quello di attribuire ai cennati beni la qualificazione di opere di urbanizzazione"* (si veda la [risoluzione 41452/1992](#)).

Quanto all'applicabilità della anzidetta norma interpretativa anche alla novellata Tabella A, Parte III, l'Amministrazione Finanziaria si era già espressa chiarendo che lo stesso trattamento Iva previsto per le opere attinenti alle linee di trasporto metropolitane, tramviarie e alle altre linee ad impianto fisso, va anche **riservato alle motrici, carrozze e al materiale rotabile** a cui l'agevolazione per le linee di trasporto è stata estesa dall'[articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#) (si veda la **circolare 1/E/1994**); quindi, non vi pareva esservi dubbio circa l'applicazione dell'Iva nella misura del 10% alle cessioni di motrici, carrozze metropolitane e tramviarie.

Rimanevano **escluse**, al contrario, le **cessioni di beni finiti utilizzati per la costruzione** dei suddetti beni e di altro materiale rotabile per linee di trasporto ad impianto fisso, essendo queste cessioni assoggettate ad IVA in base alla aliquota propria dei rispettivi beni finiti (sul tema, si vedano le [risoluzioni ministeriali 41452](#) e [430876 del 28.07.1992](#)).

Delineato l'intricato quadro normativo e di prassi di riferimento, come anticipato, con la [risposta a interpello n. 638/2021](#) in merito ad una fattispecie di appalto complesso per la costruzione di linee ferroviarie ed opere annesse, richiamando la **circolare 86/1986** ai meri fini della formulazione della risposta attinente al caso specifico oggetto dell'istanza, l'Agenzia delle Entrate riportava che erano assoggettate ad aliquota agevolata *"non solo le operazioni aventi ad oggetto linee metropolitane e tranviarie ma anche le **altre linee ad impianto fisso**, naturalmente relative al **trasporto di persone**, senza che assumano rilievo le caratteristiche e le finalità cui gli impianti sono destinati"* e che sempre in base al citato documento *"le operazioni aventi ad oggetto le **motrici**, le **carrozze metropolitane** e **tranviarie** [...] sono da assoggettare, invece all'**aliquota ordinaria**"*.

Fu proprio quest'ultimo passaggio riportato nella risposta, sebbene circoscritto alla fattispecie ivi analizzata, che aveva ancora una volta sollevato agli operatori del settore dubbi circa **l'attuale efficacia applicativa** della norma interpretativa di cui all'[articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#), facendo così riemergere l'incertezza circa **l'individuazione dell'aliquota Iva** a cui assoggettare le cessioni di materiale rotabile.

Si è quindi giunti, a seguito dell'istanza di interpello di un operatore ferroviario, alla recente [risposta n. 360 del 23.06.2023](#), con cui l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di rimuovere ogni equivoco e di fare chiarezza, precisando che:

- dal combinato disposto di cui [all'articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#) e dei nn. 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, emerge che alle **cessioni di motrici, carrozze e altro materiale rotabile** risulta

applicabile l'**aliquota Iva agevolata** nella misura del **10%**;

- analogo trattamento vale per le prestazioni di servizi dipendenti da **contratti d'opera**, di **appalto** e simili, nonché per i **contratti di locazione finanziaria**, **noleggio** e simili aventi ad oggetto i medesimi beni, ai sensi dell'[articolo 16, comma 3, D.P.R. 633/1972](#).

In conclusione, con tale recente intervento dell'Agenzia delle Entrate, deve oggi ritenersi superato ogni dubbio che era emerso a seguito della pubblicazione della [risposta 638/2021](#) circa l'applicabilità dell'**aliquota Iva del 10%** alle **cessioni** e ai **noleggi di motrici, carrozze** (quali quelle tranviarie, metropolitane, ferroviarie) ed **altro materiale rotabile**.