

Risposta n. 53

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett.a) legge 27 luglio 2000, n. 212. Numero 127-septies) della Tabella A, Parte terza, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

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

QUESITO

L'Istituto Nazionale GAMMA (di seguito Istituto o interpellante) riferisce di essere un ente pubblico non economico che svolge attività di ricerca scientifica, teorica e sperimentale, nei campi della xxx.

L'Istituto, nel perseguimento della propria missione si avvale in via prioritaria della collaborazione con le Università, regolata da apposite convenzioni, per promuovere e provvedere alla formazione scientifica e alla diffusione della cultura nei settori istituzionali.

L'Istituto si compone di xx strutture operative, tra sezioni e laboratori nazionali ed intende potenziare i laboratori di YY (di seguito "Laboratori") con l'obiettivo di realizzare un nuovo complesso edilizio denominato ALFA (di seguito "*Edificio*") che ospiterà un Laboratorio di Studi Avanzati nel campo delle nuove tecnologie per xy diventando un punto di riferimento per futuri utilizzatori di z.

La costruzione dell'Edificio si svolge nell'ambito del *xz* finanziato dal programma dell'Unione europea "*xzx*" per la realizzazione dell'infrastruttura europea BETA. L'Edificio, quindi, è un complesso edilizio ricompreso nell'infrastruttura BETA che costituisce una grande infrastruttura ad alto livello scientifico e tecnologico nell'ambito degli *xy*. Il progetto BETA prevede anche la realizzazione di edifici che ospiteranno *xyx* e gli impianti tecnologici necessari per il suo funzionamento.

A tale proposito, l'interpellante ha già convenzioni stipulate con numerose università per ospitare attività formative presso i propri Laboratori.

L'Istituto fa presente che nel costruendo Edificio non si svolgeranno solo le attività di ricerca istituzionali, ma anche un intenso programma formativo destinato a laureandi, dottorandi e borsisti di Università italiane e straniere, oltre che per il proprio personale e di altri centri di ricerca.

Al progetto BETA, infatti, collaborano in maniera diretta le Università di X, Y e Z. Inoltre, da anni, il Dottorato di Ricerca in *xy* dell'Università di X è svolto congiuntamente con i Laboratori, che ospitano regolarmente lezioni e periodi di stage degli studenti.

L'istante riferisce che in data *xx/xx/2017*, ha presentato una istanza di interpello *ex art. 11, comma 1, lett. a)*, della legge n. 212 del 2000 al fine di sapere se alle costruzioni realizzate nell'ambito del progetto BETA (in cui è, quindi, ricompresa la costruzione dell'Edificio) fosse applicabile l'IVA nella misura del 10 per cento, ai sensi dei numeri *127-quinquies* e *127-septies* della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, atteso che le infrastrutture realizzate sono annoverabili tra gli "*edifici scolastici*" di cui all'art. 1 della legge n. 659 del 1961, assimilabili alle "*case di abitazione non di lusso*" di cui all'art. 13 della legge n. 408 del 1949. Gli edifici di cui trattasi, infatti, sono destinati sia all'attività di ricerca che all'attività di formazione.

Con la risposta all'interpello n. *xxx/2017*, avvenuta in data *xx/xx/2018*, l'Agenzia delle entrate ha precisato che "*l'edificio denominato BETA sarà destinato ad*

accogliere non solo laboratori di ricerca scientifica, ma anche attività didattiche e formative destinate a laureandi, dottorandi e borsisti di università straniere, nonché al personale dell'ente pubblico interpellante e di altri centri di ricerca (...) si ritiene che l'infrastruttura denominata BETA possa essere ricondotta fra gli "edifici scolastici" di cui all'art. 1 della L. n. 659/1961, assimilabili alle "case di abitazione non di lusso" di cui al citato articolo 2, secondo comma, del R.D.L. n. 1094 del 1938 e, quindi, nella categoria di immobili assimilati alle case di abitazione non di lusso".

Prima di iniziare con le attività di costruzione degli edifici costituenti l'infrastruttura BETA, è stata indetta dall'Istituto una gara per l'affidamento dell'incarico dei servizi attinenti all'architettura e all'ingegneria di tale progetto ai soggetti di cui all'art. 46 comma 1 lett. a), b), c), d), e), f) del d.lgs. n. 50 del 2016. Nel caso di specie, infatti, l'attività di progettazione dell'intero complesso immobiliare risulta di fondamentale importanza. Mentre il progetto di fattibilità tecnica ed economica è stato redatto dai tecnici dei Laboratori in collaborazione con il Dipartimento di Architettura XX dell'Università degli Studi di OMEGA (giusta Accordo di ricerca collaborativa deliberato il xx/xx/xx dall'Istituto sulla base della Convenzione in essere stipulata il xx/xx/xx), la progettazione nei successivi livelli di approfondimento definitivo ed esecutivo è stata data in appalto. A seguito dell'espletamento della gara, l'incarico di progettazione definitiva ed esecutiva è stato affidato ad un Consorzio (ZY), con il quale l'ente istante ha stipulato un contratto di appalto.

Come specificato al punto 3 del contratto di appalto, *"Oggetto del presente Contratto è l'incarico della progettazione definitiva, della progettazione esecutiva e del coordinamento della sicurezza in fase di progettazione, per la costruzione del complesso edilizio denominato ALFA, da realizzare presso i Laboratori Nazionali di YY di GAMMA, con riserva di successivo affidamento anche della direzione lavori e del coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione".*

L'istante chiarisce che *"oggetto del contratto di appalto non è l'attività di*

costruzione, bensì la complessa attività di progettazione propedeutica alla costruzione dell'edificio." e che "L'attività di progettazione di ALFA risulta, infatti, di fondamentale importanza per la realizzazione dell'intero progetto BETA, basato su un cronoprogramma ben definito (...) e su una organizzazione interna finalizzata alla realizzazione dell'infrastruttura nei tempi e nei costi previsti, che comprendono anche la fase realizzativa" dell'Edificio ALFA.

L'istante, quindi, *"chiarito che le attività di costruzione delle infrastrutture BETA (che ricomprendono anche l'Edificio) scontreranno l'aliquota IVA agevolata del 10 per cento"* ai sensi del numero 127-*quinquies* della Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, secondo quanto indicato nella risposta al precedente interpello n. xxx/2017, chiede chiarimenti in merito all'applicazione dell'aliquota IVA agevolata per le attività di progettazione finalizzate alla costruzione prevista dal punto n. 127-*septies* della Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 secondo cui l'aliquota del 10 per cento si applica per le *"prestazioni di servizi dipendenti da contratto di appalto relativi alla costruzione delle opere"*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In base al combinato disposto delle disposizioni contenute ai numeri 127-*quinquies*) e 127-*septies*) della Tabella A, Parte terza, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, le *"prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al numero 127- quinquies"* - tra le quali rientrano gli "edifici scolastici" - sono soggette alla aliquota IVA del 10 per cento.

Fermo quanto affermato dalla risposta all'interpello n. xxx/2017 circa l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata all'attività di costruzione degli edifici del complesso BETA (in cui è compreso l'Edificio), l'Istituto ritiene che l'aliquota IVA agevolata del 10 per cento prevista dal n. 127-*septies*, sopracitato trovi applicazione

anche con riferimento alle prestazioni di servizi relative ai contratti di appalto stipulati per la progettazione di siffatti edifici e ciò in quanto l'attività di progettazione costituisce parte integrante dell'attività di costruzione medesima e non può qualificarsi come una prestazione autonoma.

Pertanto, l'Istituto ritiene che le prestazioni di servizi dipendenti dal contratto di appalto stipulato con il Consorzio siano soggette all'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il numero 127-*septies*) della Tabella A, Parte terza, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento alle "*prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al numero 127- quinquies*" della medesima Tabella A.

Nel merito del quesito in esame, si rappresenta quanto previsto all'articolo 3 del contratto di appalto in cui si legge che "*Oggetto del presente Contratto è l'incarico della progettazione definitiva, della progettazione esecutiva e del coordinamento della sicurezza in fase di progettazione, per la costruzione del complesso edilizio denominato ALFA, da realizzare presso i Laboratori Nazionali di YY di GAMMA, con riserva di successivo affidamento anche della direzione lavori e del coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione*".

Per rispondere al quesito in esame, occorre, quindi, far riferimento ai diversi documenti di prassi che hanno esaminato fattispecie analoghe.

Al riguardo, la risoluzione 24 dicembre 1999, n. 168 ha chiarito che "*per quanto invece concerne le prestazioni di servizi rese dall'ACEA al Comune per la progettazione e la costruzione di nuovi impianti fognari richiesti dall'ente locale, (...). E' opportuno precisare, per quanto concerne le prestazioni di progettazione degli*

impianti, che le stesse possono essere assoggettate all'aliquota ridotta solo nel caso in cui non siano rese autonomamente, bensì in dipendenza dell'unico contratto di appalto, avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell'opera.

Diversamente, alle stesse prestazioni torna applicabile l'aliquota IVA ordinaria del 20%".

Con la successiva risoluzione 18 febbraio 2008, n. 52/E è stato ribadito che *"con riferimento particolare ai servizi di "progettazione" relativi alla realizzazione dell'opera agevolabile, si rileva che il n. 127-septies) attiene solo alla costruzione delle opere di urbanizzazione di cui al precedente n. 127- quinquies), senza riferirsi espressamente alle prestazioni di progettazione.*

Dette prestazioni, pertanto, in linea di principio, non beneficiano dell'applicazione della minore aliquota, ma scontano l'imposta ordinariamente con l'aliquota del 20 per cento.

Tuttavia, si evidenzia come nella risoluzione 24 dicembre 1999, n. 168 è stato chiarito che le prestazioni di progettazione delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria possono essere assoggettate all'aliquota ridotta del 10 per cento nel caso in cui non siano rese autonomamente, ma in dipendenza dell'unico contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell'opera. In caso contrario, alle stesse prestazioni si applica l'imposta in base all'aliquota ordinaria.

In sostanza, tali servizi non sono autonomamente assoggettabili ad Iva con l'aliquota del 10 per cento, salvo che gli stessi siano resi in dipendenza di un "unico" contratto di appalto che, a sua volta, beneficia della aliquota ridotta".

Per le suesposte considerazioni, contrariamente a quanto sostenuto dall'istante, si ritiene che le prestazioni di servizio di progettazione definitiva, di progettazione esecutiva e di coordinamento della sicurezza in fase di progettazione siano da assoggettare ad aliquota Iva ordinaria in quanto rese "autonomamente" ovvero mediante uno specifico rapporto contrattuale diverso rispetto a quello che disciplinerà le ulteriori *"prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla*

costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al numero 127-quinquies".

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)