

**Risposta n. 401/2021**

**OGGETTO:** Interpello Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento fiscale di somma erogata in attuazione di un accordo transattivo - Aliquota IVA applicabile - nn. 127-quinquies) e 127-septies), Tabella A, Parte III, dPR n. 633 del 1972.

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

**QUESITO**

Nell'ambito del procedimento di realizzazione dei lavori relativi alla viabilità locale X, l'interpellante, a fronte di una più ingente richiesta risarcitoria attivata dall'appaltatore Consorzio Y, ha attivato un tentativo di componimento bonario *ex* articolo 240 del d.lgs n. 163 del 2006 pervenendo alla definizione della stessa con il riconoscimento di euro.... a saldo e stralcio di ogni ulteriore richiesta fino alla emissione del SAL n. ...

L'istante, con comunicazione informale del ..., trasmetteva all'appaltatore lo schema di accordo transattivo per le proprie osservazioni in merito.

Il Consorzio, con identica comunicazione informale del ....., inoltrava all'interpellante lo schema di atto transattivo con le proprie modifiche ed integrazioni.

Il Consorzio ha aggiunto la previsione dell'IVA al 10 per cento da applicarsi sulla somma omnicomprensiva di euro.... per un totale di euro....

Il riconoscimento della somma di euro.... prevista dallo schema di atto transattivo riguarda riserve di natura risarcitoria e contabile, per:

- 1) maggiori oneri di progettazione;
- 2) illegittimo fermo lavori (ridotta produttività);
- 3) adeguamento dei prezzi di contratto;
- 4) rimborso spese per analisi terre e rocce da scavo.

Ciò premesso, l'interpellante chiede di conoscere se in relazione al predetto importo debba essere corrisposta l'IVA ed in tal caso quale sia la corretta aliquota da applicare.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

*Ai sensi dell'articolo 1965 del codice civile «la transazione è il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro. Con le reciproche concessioni, si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti».*

L'articolo 29 del Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (TUR) dispone che *«per le transazioni che non importano trasferimento di proprietà o trasferimento o costituzione di diritti reali l'imposta si applica in relazione agli obblighi di pagamento che ne derivano senza tenere conto degli obblighi di restituzione né di quelli estinti per effetto della transazione».*

Ciò premesso, l'articolo 40 del TUR nel prevedere il principio di alternatività tra l'IVA e l'imposta di registro, stabilisce che *«per gli atti relativi a cessioni di beni e*

*prestazioni di servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta si applica in misura fissa».*

In attuazione di tale principio, per stabilire il corretto trattamento impositivo applicabile a somme rivenienti da un accordo transattivo, occorre verificare se ricorrono i presupposti per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

A tal proposito, l'articolo 3, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, stabilisce che *«Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte».*

Con sentenza 3 settembre 2015, Causa C-463/14, la Corte di Giustizia UE ha precisato che *"la base imponibile di una prestazione di servizi è costituita da tutto ciò che è ricevuto quale corrispettivo del servizio prestato e che una prestazione di servizi è pertanto imponibile solo quando esista un nesso diretto tra il servizio prestato e il corrispettivo ricevuto. Di conseguenza, una prestazione è imponibile soltanto quando tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, in cui il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario".*

In relazione alla imponibilità ai fini IVA delle obbligazioni di non fare, la Corte di Cassazione, con sentenza 31 luglio 2018, n. 20233, ha inoltre precisato che *"nella concreta fattispecie l'obbligazione contrattuale è stata quella di permettere l'esercizio del rammentato diritto di opzione "un'operazione di permettere - qui collegata al corrispettivo - che per essere assoggettata all'imposta non comporta necessariamente un consumo come è stato invece incidentalmente detto (v. Cass. sez. trib. n. 18764 del 2014, peraltro con riferimento a ipotesi affatto particolari che nella sostanza erano in realtà essenzialmente risarcitorie di una perdita di produzione agricola, Corte giust. n. 384 del 1977; Corte giust. n. 215 del 1996). E questo perchè la prestazione di servizi - pure in prospettiva unionale - è un'operazione soggetta a IVA anche quando*

*la stessa si risolve in un semplice non fare o come nel nostro caso in un permettere e purchè si collochi all'interno di un rapporto sinallagmatico (Corte giust. n. 263 del 2016; Corte giust. n. 174 del 2002). Una restrizione come quella incidentalmente affermata non è in effetti contenuta nell'art. 6 Direttiva n. 388 del 1977 - cioè la "sesta Direttiva" - e conseguentemente nemmeno nel D.P.R. n. 633, art. 3 cit. che ne recepisce la previsione. Ed invero la prestazione di servizi viene connotata dalle rammentate fonti proprio come alternativa a quella sulla cessione di beni gravante sul consumo e - quindi - prescinde da quest'ultimo".*

Pertanto, sulla base di tale orientamento della Corte di Cassazione (v. analogamente anche sentenza della Corte di Cassazione 1 ottobre 2018, n. 23668) sussiste il rapporto sinallagmatico tra l'assunzione di un obbligo di non fare e l'erogazione di un corrispettivo a fronte dell'assunzione di un tale obbligo.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata dall'interpellante, tra quest'ultimo ed il Consorzio, è stato redatto uno schema di atto di transazione in relazione all'appalto sui lavori di progettazione ed esecuzione della viabilità locale X.

Con tale transazione, le parti intendono comporre, con reciproche concessioni, la controversia insorta in seguito all'esecuzione del predetto appalto in relazione ai maggiori oneri subiti dal Consorzio.

L'articolo ...dello schema di transazione inoltrato dall'interpellante prevede che *"A tacitazione di tutte le riserve iscritte dal Consorzio fino all'emissione del SAL..., (l'interpellante) si obbliga a riconoscere al Consorzio, la somma onnicomprensiva di euro ..... oltre IVA al 10% se dovuta a saldo, stralcio e tacitazione di ogni e qualsiasi pretesa, ragione e/o diritto comunque connessi od occasionati in dipendenza del contratto di appalto (...)"*.

Il successivo articolo ... al comma ... prevede invece che *"Il Consorzio dichiara sin da ora che, con l'esatto e puntuale adempimento di tutte le obbligazioni contenute nel presente accordo transattivo, non avrà null'altro a pretendere nei confronti dell' (interpellante) per qualsivoglia titolo, ragione o causa direttamente o indirettamente*

*connessa in forza del contratto di appalto di cui in premessa e presupposto dell'emissione del suddetto titolo, e sempre comprensivo esclusivamente delle riserve iscritte fino al SAL...".*

Il successivo comma ... dell'articolo ..prevede che *"in particolare, con la puntuale esecuzione della presente transazione, le parti dichiarano di non aver più nulla a pretendere l'uno verso l'altro a qualsivoglia titolo o ragione, per atti, fatti e rapporti, comunque connessi e/collegati, anche indirettamente, al contratto di appalto indicato in premessa, per tutto quanto concerne le riserve iscritte fino al SAL n. ....*

Il comma ... dell'articolo ..stabilisce che *"la sottoscrizione della presente transazione costituirà, al buon esito dell'incasso della predetta somma di euro ....oltre IVA se dovuta, per tutte le riserve iscritte fino al SAL n. ... ampia e liberatoria quietanza da parte del Consorzio ... di non aver null'altro a pretendere nei confronti dell'(interpellante) in dipendenza e per le causali di cui sopra".*

Il successivo comma ..dell'articolo ..prevede che *"Le parti concordemente stabiliscono che, all'esito del buon fine del suddetto pagamento nei termini e modalità sopra indicate, il Consorzio rinuncia al decreto ingiuntivo (XY) in questione; le parti, entrambe, si impegnano a chiedere che venga dichiarata cessata la materia del contendere relativamente al giudizio di opposizione avverso il citato Decreto Ingiuntivo...".*

L'articolo...contiene una clausola risolutiva espressa a mente della quale *"Le parti espressamente convengono che i termini di pagamento (...) sono da ritenersi essenziali e che tutte le rinunce di cui al presente atto sono subordinate all'effettivo incasso delle somme entro e non oltre i termini indicati (...). Pertanto, in caso di inosservanza dei suddetti termini, il presente accordo dovrà intendersi risolto con pieno diritto dell'appaltatore di esigere le somme oggetto del decreto ingiuntivo opposto, e pertanto, della somma di euro ....a tacitazione di tutte le pretese economiche azionate per le riserve iscritte fino al SAL n...."*

Tutto ciò premesso, con riferimento alla somma pari ad euro ....., che

l'interpellante riconosce, ai sensi dell'articolo....dell'accordo transattivo, al Consorzio, a saldo, stralcio e tacitazione di qualsiasi pretesa sorta in dipendenza del contratto di appalto, si ritiene integrato il requisito oggettivo per l'applicazione dell'IVA sussistendo il sinallagma tra la assunzione di un obbligo di non fare (che si sostanzia nella rinuncia alle liti) da parte del soggetto beneficiario delle predette somme e l'erogazione di una somma di denaro da parte dell'interpellante prevista a fronte della assunzione di tale obbligo.

A conferma della sussistenza del sinallagma, si osserva che il reciproco condizionamento delle prestazioni obbligatorie assunte dalle parti si ricava anche dalla menzionata clausola risolutiva espressa di cui all'articolo....dell'accordo transattivo, che subordina l'efficacia delle rinunce previste in tale accordo all'effettivo incasso delle somme pattuite.

Tutto ciò premesso, la somma dovuta sulla base della transazione che interverrà tra le parti deve ritenersi soggetta ad IVA.

Con riferimento all'aliquota IVA applicabile alla predetta somma, occorre tener presente che la transazione in esame dispone in relazione alla composizione di una controversia insorta in seguito all'esecuzione di un appalto avente ad oggetto la realizzazione dei lavori relativi alla viabilità locale X.

Al riguardo, si fa presente che il numero 127-*quinquies*) della Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento, fra 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"*.

Inoltre, in relazione al richiamato sottostante contratto di appalto, il numero 127-*septies*) della stessa Tabella A, parte III, stabilisce l'aliquota IVA 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"*.

In base all'articolo 4 della legge n. 847 del 1964, si considerano opere di

urbanizzazione primaria: le strade residenziali, gli spazi di sosta o di parcheggio, le fognature; la rete idrica, la rete di distribuzione dell'energia elettrica e del gas, la pubblica illuminazione, gli spazi di verde attrezzato, le infrastrutture di reti pubbliche di comunicazione, e le opere di infrastrutturazione per la realizzazione delle reti di comunicazione elettronica ad alta velocità in fibra ottica.

Sono, invece, opere di urbanizzazione secondaria, in base all'articolo 44 della legge n. 865 del 1971: gli asili nido e le scuole materne; le scuole dell'obbligo nonché le strutture e i complessi per l'istruzione superiore all'obbligo; i mercati di quartiere; le delegazioni comunali; le chiese e gli altri edifici religiosi; gli impianti sportivi di quartiere; i centri sociali e le attrezzature culturali e sanitarie; le aree verdi di quartiere.

Per fruire dell'aliquota agevolata è necessario, quindi, come precisato con risoluzione 19 maggio 2008, n. 202/E, che le prestazioni, rese nel quadro di un contratto di appalto, riguardino la costruzione di un'opera rientrante fra quelle di urbanizzazione primaria o secondaria.

Laddove tale contratto di appalto (circostanza da appurare eventualmente in fase di accertamento) abbia ad oggetto, ai sensi del combinato disposto di cui alle norme recate dai numeri 127-*quinquies*) e 127-*septies*) della Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, la costruzione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria come individuate ai sensi dei richiamati articolo 4 della legge n. 847 del 1964 e 44 della legge n. 865 del 1971, troverà applicazione, in relazione alla somma dovuta in attuazione dello schema transattivo, l'aliquota IVA agevolata del 10 per cento.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**