

**Risposta n. 267/2024**

***OGGETTO: IVA – Trattamento applicabile agli interventi previsti da un progetto, promosso da un Comune, di rimozione delle barriere architettoniche da realizzare in un museo al fine di consentirne la piena accessibilità.***

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

**QUESITO**

Il Comune Alfa (di seguito Comune e/o Istante) rappresenta che, tra le proprie attività a rilevanza commerciale, gestisce i due musei cittadini che contengono esposizioni permanenti e mostre temporanee.

L'Istante fa, altresì, presente che entrambe le strutture museali negli ultimi anni sono stati oggetto di lavori di ristrutturazione. In particolare, il museo (...) (nel prosieguo il Museo) ha un pubblico esteso, numericamente significativo e socialmente articolato. L'accesso alla sede museale è attualmente realizzato in modo convenzionale e destinato principalmente a un pubblico adulto e senza particolari necessità; pertanto, l'accesso

al museo per persone con difficoltà motorie necessita di un significativo intervento di potenziamento.

Nel caso di specie, dalla documentazione integrativa, inviata a riscontro della relativa richiesta, in particolare dal capitolato che individua le linee e le descrizioni tecniche che dovranno caratterizzare, tra l'altro, il servizio di sviluppo di un software per la realizzazione di un app di audioguida per smartphone e tablet, emerge che il Ministero della cultura, con decreto (...), ha approvato e pubblicato *«l'Avviso pubblico per la presentazione di proposte progettuali di intervento per la rimozione delle barriere fisiche, cognitive e sensoriali dei musei e i luoghi della cultura pubblici non appartenenti al Ministero della Cultura, da finanziare nell'ambito del PNRR Missione 1 - Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura Misura 1 "Patrimonio culturale per la prossima generazione" Componente 3 - Cultura 4.0 (MIC3-3) Investimento 1.2 "Rimozione delle barriere fisiche e cognitive in musei, biblioteche e archivi per consentire un più ampio accesso e partecipazione alla cultura" finanziato dall'Unione europea - NextGenerationEU»*.

Al riguardo, il Comune precisa di aver *«ottenuto un finanziamento per potenziare l'accessibilità del proprio museo a valere sull'Avviso pubblico per proposte progettuali di intervento per la rimozione delle barriere fisiche, cognitive e sensoriali per musei e luoghi di cultura pubblici non appartenenti al Ministero della Cultura [finanziato nell'ambito del PNRR Missione 1 - Digitalizzazione, innovazione, competitività e cultura Misura 1 "Patrimonio culturale per la prossima generazione" Componente 3 - Cultura 4.0 (MIC3-3) Investimento 1.2 "Rimozione delle barriere fisiche e cognitive in musei,*

*biblioteche e archivi per consentire un più ampio accesso e partecipazione alla cultura "finanziato dall'Unione europea - NextGenerationEU]».*

L'Istante rappresenta, altresì, l'intenzione di effettuare interventi per favorire la fruizione del museo a tutte le persone con ridotta capacità uditive e visive predisponendo, nei propri percorsi museali, forme alternative e strumenti specifici per assicurare un'adeguata esperienza di visita alle persone con disabilità motoria, sensoriale o cognitiva.

A tale scopo il Comune fa presente che *«verranno realizzate mappe tattili con planimetrie a rilievo supportate da informazioni audio per l'orientamento nelle varie sezioni museali e saranno adottati tutti quegli strumenti che consentono una fruizione ampia dei percorsi, quali sistemi audio per non vedenti, video in lingua di segni, avvisi luminosi, applicazioni rese disponibili tramite rete Wi-Fi che permettano l'orientamento, la riconoscibilità dei luoghi e la sicura utilizzazione di attrezzature all'interno del museo stesso».*

Al fine della realizzazione di detto progetto, l'Istante rappresenta altresì che sono state avviate, ai sensi del codice degli appalti pubblici, le procedure per gli affidamenti di vari interventi, quali:

a) la realizzazione di supporti tecnici specifici per percorsi tattili attraverso: la progettazione e stampa in 3D di riproduzioni di opere scultoree; la modellazione in 3D di opere pittoriche e riproduzione in stampa 3D in forma di bassorilievo; la realizzazione di una mappa tattile del Museo; la realizzazione e la stampa di pannelli con testi in italiano ad alta leggibilità e in alfabeto braille;

b) la traduzione consistente nella traduzione in lingua italiana dei segni (LIS) di contenuti testuali o audio relativi al percorso museale accessibile e la realizzazione del video;

c) la realizzazione di percorsi accessibili multisensoriali (sviluppati attraverso accorgimenti informatici e strumentazione informatica, hardware, device e software);

d) lo sviluppo di applicativi software per la realizzazione di un'app di audioguida per smartphone e tablet volto a veicolare i diversi percorsi museali accessibili al Museo attraverso la predisposizione e il collegamento con la tecnologia NFC e di una web app con gli stessi contenuti da installare nei totem informativi e da inserire nel sito dei musei civici.

Ciò premesso, il Comune chiede di conoscere se agli interventi descritti e previsti dal progetto per la rimozione delle barriere architettoniche, al fine di consentire l'accessibilità del Museo, possa applicarsi l'aliquota Iva ridotta nella misura del 4 per cento.

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

L'Istante ha rappresentato che ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1996, n. 503, regolamento recante norme per l'eliminazione delle barriere architettoniche negli edifici, spazi e servizi pubblici, *«per barriere architettoniche si intendono: a) gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea; b) gli ostacoli che limitano o impediscono a chiunque la comoda e sicura utilizzazione di*

*spazi o componenti; c) la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi».*

Il Comune, inoltre, fa presente che *«(...) ai sensi del successivo comma 3, le suddette disposizioni devono applicarsi agli edifici e spazi pubblici di nuova costruzione, ancorchè di carattere temporaneo, o a quelli esistenti qualora sottoposti a ristrutturazione (...), quale il Museo in esame».*

Lo stesso Istante evidenzia che l'attenzione del legislatore al superamento delle barriere architettoniche è altresì testimoniata dall'articolo 8 della legge 5 febbraio 1992, n. 104 , il quale prevede che *«l'inserimento e l'integrazione sociale della persona handicappata si realizzano mediante: (...) lett. e) adeguamento delle attrezzature e del personale dei servizi educativi, sportivi, di tempo libero e sociali, (...) lett. m) organizzazione di attività extrascolastiche per integrare ed estendere l'attività educativa in continuità e in coerenza con l'azione della scuola».*

Prosegue il Comune precisando che il tema dell'accessibilità delle infrastrutture è stato poi ripreso dal decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 convertito dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, il cui articolo 34 ha istituito il Fondo per l'inclusione delle persone con disabilità per interventi e progetti in specifici ambiti, quali, ai sensi del comma 2-bis, la *«promozione e realizzazione di infrastrutture, anche digitali, per le politiche di inclusione delle persone con disabilità, anche destinate ad attività ludico-sportive»* e *«l'inclusione lavorativa e sportiva, nonché per il turismo accessibile per le persone con disabilità».*

In considerazione delle predette previsioni normative il Comune intende intervenire nel proprio Museo con le quattro tipologie di intervento sopra delineate e destinate nel loro complesso a: - eliminare gli ostacoli fisici fonte di disagio per la mobilità di persone a ridotta capacità motoria; - eliminare le barriere che impediscono o limitano la comoda e sicura utilizzazione di attrezzature o componenti all'interno del Museo; - ridurre le fonti di disagio per persone con deficit e disabilità sensoriali; - introdurre accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi per i soggetti non vedenti, ipovedenti o sordi; - garantire l'orientamento fisico e cognitivo nonché l'accessibilità di tutti gli spazi museali.

Ciò premesso, il Comune ritiene applicabile a tutte e quattro le tipologie di intervento da realizzarsi l'Iva nella misura del 4 per cento, ai sensi del numero 41-ter della Tabella A, parte seconda, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (Decreto Iva), in quanto tutti gli interventi hanno esplicitamente quale finalità il superamento e/o l'eliminazione delle barriere architettoniche all'interno del Museo, così come descritte dal citato articolo 1, comma 2, del d.P.R. n. 503 del 1996.

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

Il numero 41-ter) della Tabella A, parte seconda, allegata al Decreto Iva, dispone l'applicazione dell'aliquota agevolata prevista nella misura del 4 per cento per *«le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche»*.

La disposizione recata dal citato numero 41-ter), cui consegue la previsione di una aliquota agevolata, è diretta a favorire la realizzazione di opere finalizzate all'adeguamento degli immobili alle prescrizioni contenute nella legge 9 gennaio 1989, n. 13, recante *«le disposizioni per favorire il superamento e l'eliminazione delle barriere architettoniche negli edifici privati»*.

La definizione di "barriere architettoniche" è contenuta nell'articolo 2 del decreto ministeriale del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236 emanato in attuazione dell'articolo 1 della legge 9 gennaio 1989, n. 13, nonché nell'articolo 1, comma 2, del citato d.P.R. 24 luglio 1996 n. 503 (contenente il *«Regolamento recante norme per l'eliminazione delle barriere negli edifici, spazi e servizi pubblici»*) ossia:

- *"gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea";*
- *"gli ostacoli che limitano o impediscono a chiunque la comoda e sicura utilizzazione di parti, attrezzature o componenti";*
- *"la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi."*

Il tenore letterale della suddetta disposizione contenuta nel richiamato numero 41-ter), ha natura oggettiva, nel senso che è diretta ad agevolare, in termini di aliquota Iva ridotta del 4 per cento, la realizzazione di quelle opere che consentono di superare o eliminare le barriere architettoniche, come descritte dal suddetto D.M. n. 236 del 1989.

Ciò posto, in considerazione della particolare struttura (museale) in cui si intendono realizzare i predetti progetti di abbattimento e superamento delle barriere architettoniche, assume rilevanza anche il successivo decreto del Ministero per i beni e le attività culturali 28 marzo 2008 (di seguito D.M. del 2008), recante *«le linee guida per il superamento delle barriere architettoniche nei luoghi di interesse culturale»*, come definiti nell'allegato A dello stesso decreto (del quale costituisce parte integrante e sostanziale).

Detto decreto, peraltro, richiama anche il citato D.M. n. 236 del 1989, attuativo della legge n. 13 del 1989.

In base al citato D.M. del 2008 (par.1.2), nei luoghi culturali il concetto *«di persona con disabilità è, invece, molto più ampio e comprende chiunque, in maniera permanente o temporanea, si trovi ad avere difficoltà nei movimenti (cardiopatici, donne in gravidanza, persone con passeggino, individui convalescenti o con un'ingessatura agli arti, obesi, anziani, bambini, ecc.) o nelle percezioni sensoriali (ciechi e ipovedenti, sordi e ipoacustici), nonché le persone con difficoltà cognitive o psicologiche.»*, così come il concetto di "barriera architettonica" nei luoghi culturali è *«molto più esteso e articolato di quanto può apparire a prima vista e comprende elementi della più svariata natura, che possono essere causa di limitazioni percettive, oltre che fisiche, o particolari conformazioni degli oggetti e dei luoghi che possono risultare fonte di disorientamento, di affaticamento, di disagio o di pericolo. Sono quindi barriere architettoniche non solo i gradini o i passaggi troppo angusti, ma anche i percorsi con pavimentazione sdrucchiolevole, irregolare o sconnessa, le scale prive di corrimano, le rampe con forte pendenza o troppo lunghe, i luoghi di attesa privi di sistema di seduta o di protezione*

*dagli agenti atmosferici se posti all'aperto, la mancanza di indicazioni che favoriscano l'orientamento o l'individuazione delle fonti di pericolo, i terminali degli impianti posizionati troppo in alto o troppo in basso, ecc.».*

Inoltre, lo stesso par. 1.2 del D.M. del 2008, ha precisato come *«Spesso si tende a differenziare il concetto di accessibilità da quello di fruibilità: il termine di accessibilità, esplicitamente definito dalle leggi in vigore, rimanda al rispetto di precise disposizioni normative affinché spazi e attrezzature possano essere utilizzati in piena autonomia e sicurezza da persone con disabilità; il termine di "fruibilità", invece, fa riferimento alla effettiva possibilità di utilizzazione di un ambiente o un'attrezzatura da persone con disabilità seppur non esplicitamente progettati per tale scopo. [...] Come si evince da queste brevi considerazioni, alcuni concetti come barriere architettoniche e accessibilità hanno, a norma di legge, un significato molto più complesso di quello che più comunemente si intende, di conseguenza anche gli interventi ad essi connessi coprono un campo molto più ampio rispetto all'idea riduttiva di un semplice ausilio per "pochi sfortunati"».*

Lo stesso D.M. del 2008 (par. 1.3.2) dispone che *«Anche il Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio (D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modifiche e integrazioni), pur non richiamando espressamente le barriere architettoniche, pone in varie disposizioni l'accento sulla fruizione pubblica, e di conseguenza sull'accessibilità, quale scopo primario della tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e paesaggistico».*

Nel medesimo par. 1.3.2. il D.M. del 2008 ha, peraltro, stabilito che *«Si ritiene, infine, opportuno soffermarsi, per la sua specificità nel campo di applicazione di queste*

*Linee Guida, sul decreto del Ministero per i Beni e le Attività Culturali del 10 maggio 2001 "Atto di indirizzo sui criteri tecnico-scientifici e sugli standard di funzionamento e lo sviluppo dei musei" (art. 150, comma 6, D.L. n. 112/1998). In particolare l'Ambito VII "Rapporti del museo con il pubblico e relativi Servizi" si occupa dell'accesso al pubblico e delle condizioni preliminari di accessibilità e fruibilità. [...] In particolare si afferma che il museo "deve risultare accessibile e fruibile in ogni sua parte pubblica alla totalità dei visitatori", specificando che anche i visitatori con svantaggi di vario genere devono essere messi in grado di fruire pienamente della visita e dei servizi, con attenzione alle disabilità sensoriali nella progettazione dell'allestimento, specificando anche il riferimento alla leggibilità delle didascalie. [...] Ogni museo è tenuto, anche nel rispetto della normativa vigente, a dedicare impegno e risorse affinché l'accesso al museo sia garantito a tutte le categorie di visitatori utenti dei servizi, rimuovendo barriere architettoniche e ostacoli di ogni genere che possano impedire o limitarne la fruizione a tutti i livelli».*

Il medesimo D.M. del 2008, inoltre dispone che, relativamente agli spazi espositivi, musei, archivi e biblioteche, «*oltre a presentare le stesse problematiche degli edifici e dei complessi monumentali, hanno il compito di comunicare valori culturali aggiuntivi a quelli intrinseci*» (par. 3.5).

Infine, il richiamato D.M. del 2008 dedica un apposito paragrafo (3.5) proprio agli spazi espositivi, musei, archivi e biblioteche, che «*[...], oltre a presentare le stesse problematiche degli edifici e dei complessi monumentali, hanno il compito di comunicare valori culturali aggiuntivi a quelli intrinseci*».

Le Linee Guida prevedono per queste strutture che: «- *Tutti i percorsi devono essere privi di ostacoli; vanno inoltre evitati passaggi angusti ed elementi sospesi difficilmente percepibili, specialmente dai non vedenti, eventuali dislivelli vanno opportunamente segnalati. - Creare percorsi diversificati per permettere anche visite brevi, limitatamente alle opere di maggior valore, identificare i vari percorsi attraverso l'uso appropriato di una idonea segnaletica, delle luci, dei colori, dei programmi che guidano l'utente per tutta la durata della visita. - Nella scelta di arredi e attrezzature, verificare sempre che gli stessi siano funzionali per un agevole uso da parte di chiunque e collocarli in modo che non siano d'ostacolo o costituire fonte di pericolo, sfruttandoli anche come punti di riferimento e linee guida. - [...]. - Prevedere idonei sussidi quali mappe, tattili e non, brochure e audioguide da mettere a disposizione del visitatore elaborate in modo da rispettare i principi della leggibilità e accessibilità, prevedere anche un numero adeguato di prestazioni multimediali accessibili.».*

Con riferimento alla fattispecie prospettata, dagli atti allegati all'istanza e dalla documentazione integrativa inviata a riscontro della relativa richiesta (delibere; determinazioni comunali; proposta descrittiva dell'intervento; condizioni particolari di contratto e capitolati tecnici relativi ai lavori, servizi da realizzare nell'ambito del predetto progetto, nonché relazione tecnica) emerge che gli anzidetti interventi, da realizzare tramite contratto di appalto, che costituiscono il progetto nel loro complesso, sono volti a potenziare l'accessibilità e la fruibilità del Museo, che si realizzerà in particolare attraverso la rimozione delle barriere fisiche, cognitive e sensoriali, per il quale è previsto il finanziamento nell'ambito del PNRR Missione 1 - Componente 3 - Cultura 4.0 (M1C3-3) Investimento 1.2.

In particolare, il predetto progetto nella sua interezza tende a realizzare i supporti tecnici specifici per percorsi tattili, la traduzione consistente nella traduzione in lingua italiana dei segni di contenuti testuali o audio relativi al percorso museale accessibile e la realizzazione del video, nonché la realizzazione di percorsi accessibili multisensoriali e, infine, lo sviluppo di applicativi software per la realizzazione di un'app di audioguida per smartphone e tablet volto a veicolare i diversi percorsi museali accessibili al Museo.

In buona sostanza, con i predetti interventi vengono realizzati dei lavori che rientrano, peraltro, nelle richiamate Linee guida per il superamento delle barriere architettoniche nei luoghi di interesse culturale in generale e, in particolare, nelle strutture museali di cui al richiamato D.M. del 2008, che come accennato in precedenza, richiama sia la legge n. 13 del 1989 sia il relativo D.M. n. 236 del 1989, attuativo della stessa legge.

Gli stessi interventi risponderanno, in tal modo, con il superamento delle barriere architettoniche, all'esigenza primaria, peraltro richiamata dallo stesso D.M. del 2008, di rendere il Museo maggiormente accessibile e fruibile e, quindi, effettivamente utilizzabile da parte di chiunque, in particolare per quelle persone con ridotte capacità uditive e visive, ovvero con disabilità motoria, sensoriale o cognitiva.

Pertanto, in considerazione di quanto esposto, si ritiene che agli interventi che il Comune intende realizzare attraverso specifici contratti di appalto, al fine di rendere più accessibile il Museo, possa essere applicata l'Iva nella misura ridotta del 4 per cento, ai sensi di quanto previsto dal richiamato numero 41-ter), della Tabella A, parte seconda, allegata al Decreto Iva, in considerazione della portata oggettiva della stessa disposizione che ha inteso incentrare attenzione alla natura delle opere da realizzare piuttosto che

allo status di invalidità del soggetto beneficiario delle stesse (cfr. risoluzione n. 70/E del 2002).

In conclusione, agli effetti fiscali, gli interventi in esame potranno fruire dell'applicazione dell'aliquota IVA del 4 per cento unicamente nella misura in cui siano realizzati in coerenza con le prescrizioni dettate dalle linee guida per il superamento delle barriere architettoniche nei luoghi di interesse culturale, di cui al citato D.M. del 2008 che, a sua volta, richiama i criteri tecnici di cui al D.M. n. 236 del 1989 e sia comprovato che gli stessi verranno effettuati in ragione dell'adeguamento del Museo alle esigenze di chiunque e, in particolare, delle persone con una capacità motoria ridotta o impedita sia in forma permanente sia temporanea, potendosi qualificare, in tal modo, i medesimi interventi come diretti al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche e, quindi, in ultima analisi a consentire la piena fruibilità, "accessibilità" e "inclusività" del Museo stesso.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, fermi restando gli ordinari poteri esercitabili in sede di controllo.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM  
(firmato digitalmente)**