

**OGGETTO: Interpello Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212.  
Applicazione dell'aliquota IVA agevolata con riferimento a interventi  
relativi alla pubblica illuminazione**

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

### QUESITO

ALFA ha come oggetto sociale il concorso ad appalti (sia pubblici che privati) relativi alla gestione integrata del servizio di pubblica illuminazione e connessi interventi di efficientamento energetico, occupandosi tra l'altro della progettazione, realizzazione, manutenzione e gestione delle opere e dei servizi relativi ad impianti di illuminazione pubblica, votiva, industriale e d'interni di comuni, province, soggetti titolari di concessioni autostradali, aeroportuali o similari, regioni, aziende e/o enti dalle stesse costituite e/o partecipate o private, di grandi complessi residenziali o industriali, inclusi l'arredo urbano.

L'istante riferisce che in data ... ha ricevuto in conferimento dalla Società BETA un complesso aziendale operativo nell'erogazione, in Italia, del servizio di pubblica illuminazione.

Il ramo aziendale oggetto di conferimento comprende, tra l'altro, diversi contratti che la medesima BETA aveva concluso con le Pubbliche Amministrazioni (di seguito "P.A. contraenti"), dopo essere risultata aggiudicataria di alcune gare, indette da GAMMA.

In particolare, BETA ha sottoscritto con GAMMA apposita Convenzione (di seguito anche "Convenzione GAMMA"), con la quale si è obbligata ad accettare, fino a concorrenza degli importi massimi stabiliti, gli ordinativi di fornitura

deliberati dalle P.A. contraenti, impegnandosi irrevocabilmente verso queste ultime ad erogare il servizio luce e, ove opzionalmente richiesto, il servizio di gestione degli impianti semaforici. Per quanto qui interessa, il servizio luce obbliga la società a fornire, oltre alle attività di acquisto di energia elettrica, *“l’esercizio e la manutenzione degli impianti e gli interventi di adeguamento normativo, tecnologico e di riqualificazione energetica”*, il tutto nella misura richiesta dalle P.A. contraenti con i contratti attuativi della Convenzione GAMMA.

Come chiarito nella risposta alla richiesta di documentazione integrativa, la Convenzione ha una durata di ... ed è prorogabile fino ad un massimo di .... Nel corso di tale lasso temporale le PA possono (*rectius*, potevano) aderire alla Convenzione, stipulando i relativi contratti attuativi. Nello specifico, dal punto di vista operativo, la P.A. contraente manifesta il proprio interesse all’adesione alla Convenzione attraverso la “richiesta preliminare di fornitura” alla Società, che, dopo averla ricevuta, redige il “piano dettagliato degli interventi” (nel seguito PDI), da sottoporre alla suddetta PA, la quale, dopo l’approvazione del PDI, invia alla Società l’ordinativo principale di fornitura. Il contratto attuativo della Convenzione è concluso, a tutti gli effetti, con tale ordinativo di fornitura, che l’istante ha l’obbligo di accettare.

I contratti attuativi della Convenzione GAMMA, ai sensi dell’articolo ... della medesima Convenzione, possono avere una durata di .... (Contratto Standard), ovvero .... (Contratto Esteso).

Nel caso di Contratto Standard, la Società ha la facoltà di porre in essere, a proprie spese e senza oneri aggiuntivi, interventi *“di riqualificazione energetica, di manutenzione straordinaria, di adeguamento normativo e tecnologico, anche considerati gli impegni assunti in sede di offerta”*. Nel caso di Contratto Esteso, tali interventi devono essere obbligatoriamente posti in essere, per un importo totale pari al ... % del canone stimato.

Indipendentemente dalla tipologia del Contratto prescelto, è sempre fatta salva per la P.A. contraente la possibilità di richiedere la realizzazione di interventi connessi al servizio di luce pubblica, non previsti e non remunerati dal canone, i quali, pertanto, dovranno essere remunerati extra canone.

L’istante riferisce che *“nella maggioranza dei contratti (...) l’esecuzione degli (...) interventi (diversi dalla manutenzione ordinaria), può non essere prevista dal Canone e, quindi, è remunerata da parte delle PA con un compenso extra canone”*. Tali interventi sono identificati negli accordi *inter partes* genericamente come di interventi di:

- a) riqualificazione energetica;
- b) manutenzione straordinaria;
- c) adeguamento normativo;
- d) adeguamento tecnologico.

I medesimi sono riassuntivamente descritti nel Capitolato tecnico allegato alla Convenzione GAMMA (...), volto a disciplinare le specifiche tecniche e le modalità di erogazione del servizio luce e del servizio opzionale di gestione degli impianti semaforici (...). Le classificazioni degli interventi offerte dal Capitolato tecnico trovano puntuale conferma nel PDI, redatto dalla società al fine di individuare nel dettaglio gli interventi da porre in essere.

In relazione al caso sopra prospettato, l'istante intende conoscere il parere della scrivente in merito all'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento, prevista dall'art. 16, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito "Decreto IVA"), in ragione delle voci nn. 127-*quinquies*, *sexies*, *septies*, *quaterdecies* della Tabella A, parte III, allegata al suddetto Decreto IVA, alle opere che negli accordi vigenti tra le parti (ALFA e P.A. contraenti) vengono nominativamente indicati come:

- a) "riqualificazione energetica", *"laddove si concretizzino nella installazione in sostituzione integrale di quelli esistenti di nuovi apparecchi illuminanti caratterizzati da tecnologia più evoluta e in grado di garantire un risparmio energetico"*;
- b) "manutenzione straordinaria", *"laddove si concretizzino nella installazione ex novo di corpi illuminanti per assenza di impianto di illuminazione ovvero in sostituzione integrale dell'impianto di illuminazione esistente, nonché nell'ampliamento ovvero nel potenziamento di impianti esistenti"*;
- c) "adeguamento normativo" e d) adeguamento tecnologico, laddove si concretizzino negli interventi *sub a) e b)*,

in ragione della loro esatta qualificazione sotto il profilo edilizio.

Ciò in ragione della circostanza che *"la classificazione operata dal Comune, pur avendo valore ricognitivo in merito alla natura dell'intervento sotto il profilo urbanistico, non ha valore "costitutivo" del diritto all'aliquota agevolata"* (...).

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

L'istante ritiene che al caso in esame sia applicabile l'IVA agevolata del 10 per cento agli interventi extra canone posti in essere da ALFA in esecuzione della Convenzione GAMMA e generalmente qualificati negli accordi contrattuali come interventi di riqualificazione energetica, manutenzione straordinaria, adeguamento normativo e adeguamento tecnologico.

L'istante rappresenta che, al di là del *nomen iuris* utilizzato dalle parti, tali interventi sarebbero *"piuttosto sussumibili nelle fattispecie: di costruzione di opere di urbanizzazione primaria; di cessione di beni e prestazioni di servizi"*

*dipendenti da contratti d'appalto forniti per la costruzione di opere di urbanizzazione primaria; di interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui al d.p.r. n. 380/2001 (esclusa la manutenzione ordinaria e straordinaria)” (...).*

In particolare:

- a) *gli interventi denominati di “riqualificazione energetica” “avvengono, in linea con le direttive europee ovvero la normativa regionale, essenzialmente con l’installazione di nuovi apparecchi illuminanti caratterizzati da tecnologia più evoluta e in grado di garantire un risparmio energetico in sostituzione di quelli esistenti” e “Tale sostituzione, nel caso in cui sia integrale, ossia riguardi tutti gli apparecchi illuminanti e tutte le lampade esistenti nell’impianto di riferimento, non può che considerarsi un rifacimento dell’impianto di illuminazione pubblica in sostituzione di quello esistente”, con conseguente inquadramento nella categoria degli interventi di “ristrutturazione urbanistica” o, in subordine, degli interventi di “ristrutturazione edilizia”;*
- b) *gli interventi denominati di “manutenzione straordinaria” consistono, tra l’altro nella: i) “installazione di un nuovo impianto precedentemente non esistente”; ii) “installazione di un nuovo impianto ad integrale sostituzione di quello preesistente, che versa in condizioni di degrado e usura tale da non essere più idoneo e funzionale a garantire la pubblica illuminazione secondo la normativa vigente”; nonché iii) “ampliamento e/o potenziamento di impianti esistenti”, consistente a sua volta nella realizzazione di nuovi impianti in zone prima sprovviste di illuminazione oppure nella installazione di nuovi punti luce. Tali interventi fruirebbero dell’aliquota IVA agevolata in quanto configurabili in termini di: i) realizzazione *ex novo* di un’opera di urbanizzazione primaria; ii) ristrutturazione urbanistica o, in subordine, ristrutturazione edilizia; iii) realizzazione *ex novo* di un’opera di urbanizzazione primaria o, in subordine, ristrutturazione edilizia, oppure, laddove trattasi di installazione di nuovi punti luce, ristrutturazione edilizia o, in subordine, fornitura e posa in opera di elementi costitutivi di un’opera di urbanizzazione primaria;*
- c) e d) *gli interventi denominati di “adeguamento normativo” e “adeguamento tecnologico” dovrebbero essere destinatari dello stesso trattamento fiscale, ai fini IVA, degli interventi sopra descritti, “nell’ipotesi in cui abbiano le stesse caratteristiche finora evidenziate e si traducano nelle medesime opere sopra elencate (...).”*

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto con la presente istanza di interpello attiene all'individuazione dell'aliquota IVA applicabile agli interventi c.d. extra canone posti in essere in esecuzione dei contratti attuativi della Convenzione GAMMA e genericamente descritti dall'istante, alla luce del loro inquadramento in una delle categorie contemplate ai fini dalla disciplina in materia di edilizia e “*al di là del nomen iuris utilizzato dalle parti*” (...).

Nella nota di risposta alla richiesta di integrazione documentale l'istante precisa che “*L'importo concordato tra PA e ALFA è determinato in maniera specifica nell'ambito dei Piani dettagliati di intervento e ulteriormente specificato nella determinazione di autorizzazione dei lavori in relazione ad ogni singolo intervento realizzato nel territorio di riferimento (...)*”.

Giova rammentare che la disposizione dettata dal n. 127-*quinquies* della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA prevede l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10% per le “*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 (...)*”.

Nonostante il rinvio esplicito, contenuto nella norma in esame, all'art. 4 della legge n. 847 del 1964, ai fini dell'individuazione delle opere di urbanizzazione occorre fare riferimento al Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia (di seguito “Testo Unico dell'Edilizia”) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (cfr. risoluzione n. 69/E del 16 ottobre 2013, nonché risposta a interpello n. 218 del 14 luglio 2020). In particolare, l'art. 16, comma 7, del predetto Testo Unico (norma in cui è stata trasfusa la disposizione di cui al citato art. 4) include nell'elenco delle opere di urbanizzazione primaria per quanto qui interessa, anche la “*pubblica illuminazione*”.

L'aliquota agevolata trova applicazione anche ai “*beni, escluse materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione delle opere e degli impianti di cui al n. 127-quinquies*”), nonché alle “*prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere e degli impianti di cui al n. 127-quinquies*”), ai sensi rispettivamente dei n. 127-*sexies* e n. 127-*septies* della citata Tabella A, nonché alle “*prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla (...) realizzazione degli interventi di recupero di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo*”, ai sensi del successivo n. 127-*quaterdecies*.

Il citato art. 31 della legge n. 457 del 1978, cui rinvia il predetto n. 127-*quaterdecies*, è stato trasfuso nell'art. 3 del Testo Unico dell'Edilizia (cfr. risposta a interpello n. 390 del 23 settembre 2020. Tale disposizione, per quanto

qui interessa, reca le definizioni degli “*interventi di manutenzione ordinaria*” [lettera a)], “*interventi di manutenzione straordinaria*” [lettera b)], “*interventi di restauro e risanamento conservativo*” [lettera c)], “*interventi di ristrutturazione edilizia*” [lettera d)], e “*interventi di ristrutturazione urbanistica*” [lettera f)]”.

L’art. 3, comma 11, del decreto legge 27 aprile 1990, n. 90, estende il beneficio dell’aliquota IVA ridotta di cui al menzionato n. 127-*quaterdecies* anche agli interventi di recupero effettuati sulle opere di urbanizzazione primaria, sebbene dette opere non possano essere qualificate come “edifici” o “complessi edilizi”.

In sostanza, in base all’articolato normativo sopra richiamato, l’aliquota del 10 per cento si applica alla realizzazione *ex novo* delle opere di urbanizzazione primaria, anche laddove effettuata a mezzo di contratti di appalto, alle cessioni di beni finiti forniti per la costruzione di dette opere, nonché ancora alle prestazioni di servizi concernenti contratti di appalto aventi per oggetto gli interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica che siano effettuati sulle medesime opere, restando invece esclusi gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria.

Ai fini dell’individuazione degli interventi di recupero ammessi a fruire dell’agevolazione in esame soccorrono le definizioni fornite dal medesimo art. 3 del Testo Unico dell’Edilizia, come da ultimo modificato ad opera del decreto legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120. In particolare:

- per interventi di “*restauro e risanamento conservativo*”, ai sensi della lettera c) della citata disposizione, si intendono gli interventi edilizi rivolti a conservare l’organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell’organismo stesso, ne consentano anche il mutamento delle destinazioni d’uso purché con tali elementi compatibili, nonché conformi a quelle previste dallo strumento urbanistico generale e dai relativi piani attuativi . Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell’edificio, l’inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell’uso, l’eliminazione degli elementi estranei all’organismo edilizio;

- per “*interventi di ristrutturazione edilizia*”, ai sensi della successiva lettera d), si intendono gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell’edificio, l’eliminazione, la modifica e l’inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell’ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi altresì gli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici esistenti con diversa sagoma, prospetti, sedime e caratteristiche planivolumetriche e tipologiche, con le innovazioni

necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, per l'applicazione della normativa sull'accessibilità, per l'installazione di impianti tecnologici e per l'efficientamento energetico. L'intervento può prevedere altresì, nei soli casi espressamente previsti dalla legislazione vigente o dagli strumenti urbanistici comunali, incrementi di volumetria anche per promuovere interventi di rigenerazione urbana. Costituiscono inoltre ristrutturazione edilizia gli interventi volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza;

- per "*interventi di ristrutturazione urbanistica*", ai sensi della lettera *f*), si intendono quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico - edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale.

Tanto premesso, si passerà ora ad analizzare le diverse tipologie di interventi contemplati dai contratti attuativi della Convenzione, tenuto conto della descrizione fornita dall'istante nonché della documentazione prodotta.

Considerato che non è stato chiesto il parere della Scrivente sul trattamento ai fini IVA da riservare a uno o più di detti interventi, specificamente individuati, essendo stati i medesimi descritti a mero titolo esemplificativo (supponendo, peraltro, che per alcuni di essi sono stati già assolti i relativi adempimenti fiscali - fatturazione, registrazione e dichiarazione), e tenuto conto, altresì, che la riconducibilità in concreto dei lavori da svolgere tra gli interventi agevolabili ai fini IVA deve essere effettuata sulla base di elementi di natura tecnica risultanti, in particolare, dagli atti amministrativi e dalla documentazione richiesta per l'esecuzione dei lavori stessi, verifica che, pertanto, esula dalle competenze della Scrivente, il presente parere si limiterà ad offrire chiarimenti in ordine alla normativa vigente, alla luce dell'interpretazione che ne è stata fornita dall'Amministrazione finanziaria.

#### Interventi di riqualificazione energetica

Principiando dall'esame di quelli che, nell'ambito dei contratti attuativi della Convenzione GAMMA, sono denominati "interventi di riqualificazione energetica", si rappresenta preliminarmente che per le operazioni di riqualificazione energetica non è prevista una particolare disposizione in merito alla aliquota IVA applicabile. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere per la loro realizzazione, pertanto, sono assoggettate all'imposta sul valore aggiunto in base alle aliquote previste per gli interventi di recupero del patrimonio immobiliare in cui gli stessi si sostanziano, ovvero (per quanto qui interessa) per gli interventi di recupero realizzati sulle opere di urbanizzazione primaria ai sensi dell'art. 3, comma 11, del D.L. n. 90 del 1990. Ne consegue che, per individuare l'aliquota IVA in concreto applicabile, si rende necessario

tener conto di come l'intervento di riqualificazione energetica sia qualificabile sotto il profilo edilizio (cfr. circ. n. 36/E del 31 maggio 2007, par. 9), facendo riferimento alla classificazione di cui al sopra citato art. 3 del Testo Unico dell'Edilizia.

L'istante rinvia sul punto alla descrizione fornita dal Capitolato tecnico allegato alla Convenzione GAMMA (...), il quale ricomprende, tra le tipologie di interventi finalizzati al risparmio energetico la "sostituzione di apparecchi di illuminazione/lampade a maggiore efficienza" (...).

In particolare, l'istante rappresenta che *"Nello specifico, precisa l'Allegato citato, "l'intervento si deve ritenere comprensivo della sostituzione degli apparecchi esistenti con nuovi apparecchi provvisti degli accessori elettrici (accenditore, reattore e condensatore) idonei al nuovo tipo di lampada", i quali "devono rispondere ai requisiti funzionali e normativi vigenti (...)"*. Le caratteristiche tecniche dell'intervento e le modalità di esecuzione dello stesso sono confermate, come detto, nel PDI, il quale precisa che gli interventi di riqualificazione energetica vengono sostanzialmente attuati mediante la sostituzione degli apparecchi illuminanti Stradali/Storici-Ornamentali/da Arredo urbano o di proiettori con nuovi apparecchi a Tecnologia Led di maggiore efficienza energetica. In concreto, vengono sostituite tutte le armature con lampade a scarica (ad es. a mercurio, a sodio, etc.) e di tutti i corpi illuminanti vetusti, obsoleti non adeguati alla legge regionale sull'adeguamento luminoso e /o non adatti al corretto illuminamento su strada ad essi sottesa nel rispetto della categoria illuminotecnica prevista. (...) Gli interventi, in via del tutto residuale, possono consistere anche nella sostituzione delle sole Lampade esistenti con lampade a più alta tecnologia LED" (...).

Nella risposta alla richiesta di documentazione integrativa è ricondotto alla tipologia di interventi di "riqualificazione energetica" l'intervento approvato con la determina n. .... del ... del Comune di ... (...), laddove precisa che i lavori di "implementazione della pubblica illuminazione nella via ..." e "nella via ..." sono "in linea con gli impegni assunti sul risparmio energetico".

La descrizione degli interventi realizzati nel Comune di ... è contenuta nel PDI redatto da ALFA (...), il quale ricomprende nel novero degli interventi di riqualificazione energetica (remunerati "a canone" o "extra canone") gli interventi di "sostituzione di apparecchi illuminanti" (stradali, storici/ornamentali, da arredo urbano e proiettori) "con nuovi in tecnologia LED a maggiore efficienza", per un totale di ... corpi illuminanti efficientati. Nella tabella riportata a pag. ... il costo di tali interventi è quantificato in euro ..., con modalità di remunerazione "a canone", e tale importo è pari al ... del canone complessivo stimato (...).

Pertanto, tenuto conto della descrizione fornita nell'istanza e della documentazione prodotta a corredo, gli interventi di riqualificazione energetica si

sostanziano essenzialmente nella “sostituzione” degli apparecchi illuminanti, dotati degli “accessori” elettrici idonei al tipo di lampada installata, e, in casi residuali, nella sostituzione della sola lampada.

Peraltro, il già richiamato par. ... del Capitolato tecnico precisa che *“Con riferimento alla sostituzione delle lampade, si rimanda a quanto puntualmente specificato al par. ...”, il quale a sua volta inquadra nelle attività di “manutenzione ordinaria preventiva” il “cambio delle lampade” (ossia la mera “sostituzione delle lampade con altra tecnologia o con la stessa, purché la sostituzione consenta, per tutti i Punti Luce presenti e per qualunque tecnologia preesistente, un miglioramento (aumento) della efficienza luminosa”)*.

Tanto premesso, al fine di individuare il corretto inquadramento dei lavori di cui trattasi in una delle categorie contemplate ai fini edilizi, occorre muovere dalle definizioni di interventi di “ristrutturazione edilizia” e di “ristrutturazione urbanistica” (categorie invocate dall’istante), fornite rispettivamente dalle lett. d) e f) dell’art. 3 del Testo Unico dell’Edilizia: secondo tali definizioni, i menzionati interventi si sostanziano in *“un insieme sistematico di opere”*, le quali, nel primo caso (i.e. ristrutturazione edilizia), sono dirette a *“trasformare gli organismi edilizi”*, portando *“ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente”*, eventualmente comprendendo anche la *“sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell’edificio”*, mentre nel secondo caso (i.e. ristrutturazione urbanistica) sono rivolte a sostituire l’esistente tessuto urbanistico – edilizio.

Si rinvia, sul punto, ai chiarimenti resi con la circolare n. 57/E del 24 febbraio 1998, la quale precisa che gli interventi di ristrutturazione edilizia *“sono caratterizzati da due elementi fondamentali: il primo determinato dalla “sistematicità” delle opere edilizie e il secondo, più rilevante, riguarda la finalità della trasformazione dell’organismo edilizio che può portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Pertanto, gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici (...)”*.

Quanto, invece, agli interventi di “ristrutturazione urbanistica”, con la risoluzione n. 41/E del 17 febbraio 2009 è stato chiarito che *“l’elemento caratterizzante tale tipologia di interventi consiste nella sostituzione dell’esistente tessuto urbanistico edilizio, ovvero nell’eliminazione di alcune strutture edilizie esistenti (mediante demolizione di strutture fatiscenti) e nella realizzazione di altre diverse, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, che comprende la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale”*, richiamando sul punto precedenti documenti di prassi i quali *“sono stati emanati nel presupposto che la sostituzione del tessuto urbanistico-edilizio non possa essere operata semplicemente mediante interventi condotti sulle costruzioni già esistenti”*.

Dalle definizioni legislative sopra riportate, come interpretate alla luce dei richiamati chiarimenti di prassi, si ricava che la mera sostituzione di taluni

elementi dell'organismo non concreta, di per sé stessa, un intervento di "ristrutturazione edilizia" o "urbanistica", essendo all'uopo necessario che la medesima si inserisca nel contesto di un più ampio e strutturato insieme di opere, funzionali a "trasformare" l'organismo o rinnovare l'intero tessuto urbano, di entità e consistenza tali da essere qualificate in termini di "interventi pesanti" (così si esprime la risoluzione n. 15/E del 12 luglio 2018 con riferimento agli interventi di restauro e risanamento conservativo nonché di ristrutturazione edilizia).

Peraltro, la risoluzione n. 61/E del 7 aprile 1999 – richiamata dall'istante – ha ad oggetto una fattispecie diversa da quella rappresentata con la presente istanza di interpello (relativa, come detto, alla "sostituzione di apparecchi illuminanti"), trattandosi in quel caso di lavori di "*rifacimento dell'impianto di pubblica illuminazione*" effettuati in attuazione di un "*progetto di riqualificazione del centro storico*" di un Comune, che il medesimo Comune aveva attestato essere "*riconducibili agli interventi di ristrutturazione urbanistica*".

In conclusione, si ritiene che gli interventi di riqualificazione energetica descritti nell'istanza di interpello e nella documentazione prodotta non siano ammessi a fruire dell'aliquota agevolata del 10% prevista dal combinato disposto dei n. 127-*quinquies* e n. 127-*quaterdecies* della Tabella A, parte III, allegata al decreto IVA e dell'art. 3, comma 11, del D.L. n. 90 del 1990, laddove non si sostanzino in un "insieme sistematico di opere" (nel senso sopra precisato).

#### Interventi di manutenzione straordinaria

Quanto agli interventi denominati, nei documenti contrattuali, come di "manutenzione straordinaria", l'istante riferisce che i medesimi si sostanziano, tra l'altro, nella:

- a. installazione di un nuovo impianto di illuminazione precedentemente non esistente, in quanto realizzato in zone sprovviste di luce pubblica. In particolare, tali interventi consistono nella realizzazione di nuovi punti luce in situazioni di "*assenza di impianto di illuminazione*". In risposta alla richiesta di documentazione integrativa è stato precisato che rientrano in tale tipologia "*tutte le realizzazioni di impianti in zone completamente sprovviste e per le quali non è possibile pensare un collegamento elettrico con impianti limitrofi preesistenti*", e in tali casi la realizzazione prevede "*l'installazione di un gruppo misura per la fornitura di energia elettrica (contatore E-Distribuzione) dedicato alla nuova realizzazione (...) e (...) tutti gli asset necessari al funzionamento dell'infrastruttura: il quadro di comando con le protezioni automatiche, le linee di distribuzione elettriche interrato o aeree, i sostegni con relativi plinti (o gli sbracci a muro) e i corpi illuminanti*". Sono inquadrabili in tale categoria gli interventi realizzati

nel Comune di ... alla via ..., consistenti nella *“installazione di nuovi sostegni, di un nuovo quadro elettrico e di un nuovo contatore”* (cfr. determina n. ... del ...), nonché quelli realizzati nel Comune di ... con le determinate n. ... del ... (consistenti in una *“implementazione della pubblica illuminazione nella via ...”* e *“nella via ...”* - ...) e n. ... del ... (in cui si legge che l'Amministrazione, *“al fine di diminuire i pericoli alla sicurezza pubblica dovuta alla mancanza di illuminazione pubblica”*, ha ritenuto urgente la realizzazione di nuovi impianti in alcune vie e località ivi elencate - ...);

- b. installazione di un nuovo impianto ad integrale sostituzione di quello preesistente per motivi di sicurezza, qualora questo versi in *“situazioni di degrado e di ammaloramento, dovuti ad usura e invecchiamento”*, e pertanto non risulti più idoneo e funzionale a garantire la pubblica illuminazione secondo la normativa vigente. In risposta alla richiesta di documentazione integrativa è stato precisato che rientrano in tale categoria di interventi quelli realizzati nel Comune di ... – ... (l'istante riferisce che *“L'intervento, come si legge nella relazione tecnica (...), riguarda lavori di conversione dell'impianto di illuminazione pubblica da tecnologia fotovoltaica a linea aerea, per un numero totale di n. ... pali. Nella relazione si precisa chiaramente che trattasi di "nuovi impianti", i quali "saranno interamente realizzati in classe II" e verranno "collegati a nuovi quadri d'alimentazione laddove non sia possibile il collegamento ai quadri di alimentazione esistenti”*), precisando che la medesima relazione prevede anche *“la realizzazione di scavi”* e *“la fornitura e posa in opera di linea elettrica aerea”* – ...);
- c. interventi di ampliamento e/o di potenziamento di impianti esistenti, precisando che la dicitura *“ampliamento”* viene utilizzata laddove: c.1) i nuovi sostegni vengono installati in un nuovo lotto di urbanizzazione, collegandosi ad una fornitura di energia già esistente, per *“illuminare una zona prima non illuminata pur derivando l'energia da una linea di alimentazione già esistente”*, oppure c.2) vengano installati *“nuovi punti luce nel contesto di un impianto già esistente, il quale, però, nello stato di fatto in cui si trova, non è idoneo, in ragione della normativa di settore, a fornire l'adeguato grado di flusso luminoso alla zona di riferimento”*, precisando che tali nuovi punti luce vengono realizzati *“tra i vecchi e originari sostegni”*.

In risposta alla richiesta di documentazione integrativa è stato precisato che tali interventi consistono nella *“realizzazione di nuovi impianti di illuminazione in zone prima sprovviste a valere su una esistente linea di alimentazione: in tali casi è prevista la realizzazione di tutti gli asset di cui al punto precedente [v. lett. a), n.d.r.] con la differenza che*

*non sarà richiesta in tal caso al distributore (-----) l'installazione di un gruppo misura (contatore di energia) dedicato. L'impianto realizzato e composto come nel caso precedente da linee elettriche di distribuzione, plinti e sostegni (o sbracci a muro), corpi illuminanti sarà connesso al gruppo misura dell'impianto limitrofo".* Come esempio sono menzionati gli interventi realizzati nel Comune di ... *"in via ... e in via ..."*, consistenti – secondo quanto precisato dalle relative relazioni tecniche ...) - *"nell'ampliamento di impianti di illuminazione già esistenti"*, attuato tramite *"realizzazione di nuovi sostegni"*, nonché con realizzazione di scavi, fornitura e posa in opera di linea elettrica, di nuovi pali e di armature stradali.

Il par. ... del Capitolato tecnico precisa che gli interventi di manutenzione straordinaria *"possono consistere in fornitura, sostituzione integrale (rimozione e installazione) ed installazione ex novo degli elementi riportati (a titolo esemplificativo e non necessariamente esaustivo) nel seguente punto elenco: armadi di comando e protezione; tratti, anche montanti, di linee di alimentazione MT e BT; trasformatori di cabina; pozzetti di linea; dispersori di terra; pali; sbracci; funi di sospensione; armature; apparecchi di illuminazione; lampade alimentate mediante pannelli fotovoltaici; proiettori; interruttori crepuscolari; accessori per l'installazione (...)"*.

Ciò posto, si precisa che in alcuni precedenti di prassi l'Amministrazione ha ritenuto applicabile l'aliquota IVA agevolata anche ai lavori di ampliamento e potenziamento di un'opera di urbanizzazione primaria (cfr. risoluzione n. 430523 del 23 dicembre 1991, in materia di potenziamento e ampliamento dell'impianto di potabilizzazione, in quanto parte integrante della rete idrica), escludendola invece per gli interventi di semplice sistemazione, miglioria o modifica delle opere indicate al n. 127-*quinquies* della Tabella A, anche se comportanti un potenziamento delle medesime (cfr., *ex multis*, risoluzioni n. 332592 del 3 novembre 1981, n. 397666 del 26 luglio 1985 e n. 202/E del 19 maggio 2008).

Si segnala anche che l'aliquota IVA del 10 per cento è stata ritenuta applicabile ad un intervento di *"completa sostituzione dell'intera rete idrica"*, che non si era sostanziato in una mera riparazione di tubazioni ma nella realizzazione, ancorché parziale, di un nuovo tratto di rete idrica (cfr. risoluzione n. 364749 del 2 aprile 1987).

Per le stesse motivazioni è da ritenersi agevolabile anche un intervento di completamento di una preesistente opera di urbanizzazione primaria, purché – lo si ribadisce - tale intervento non si traduca in un semplice miglioramento o modifica dell'opera stessa.

Pertanto, tenuto conto dei citati chiarimenti di prassi, si ritiene che gli interventi di cui alle precedenti lettere *a)*, *b)* e *c)* siano ammessi a fruire dell'aliquota IVA ridotta ai sensi dei n. 127-*quinquies* e n. 127-*septies* qualora si concretizzino

effettivamente nella costruzione, ossia nella realizzazione *ex novo*, ancorché parziale, di un nuovo tratto di rete elettrica comunale, nella completa sostituzione dell'impianto preesistente con realizzazione di un nuovo tratto di rete elettrica, nell'ampliamento dell'impianto preesistente o nel completamento del medesimo mediante l'installazione di nuovi punti luce (laddove l'impianto sia stato valutato inidoneo a fornire un adeguato grado di flusso luminoso alla zona di riferimento secondo la normativa di settore).

Il trattamento IVA agevolato è applicabile a condizione che i medesimi interventi siano distintamente individuati nell'ambito del contratto di appalto stipulato con le P.A interessate, sia in relazione alla tipologia di intervento da realizzare sia in relazione al corrispettivo specificamente pattuito (circostanza, peraltro, che nel caso di specie sembrerebbe essere rispettata, sulla scorta di quanto chiarito dall'istante in sede di integrazione documentale).

Restano invece esclusi da tale trattamento agevolato gli interventi di semplice sistemazione, miglioria o riparazione della rete, nonché gli interventi di mera *“sostituzione di apparecchi di illuminazione per risparmio energetico”* e *“sostituzione di lampade alimentate attraverso la rete con lampade alimentate mediante pannelli fotovoltaici e l'installazione di interruttori crepuscolari per finalità di risparmio energetico”*, che, secondo quanto previsto dal citato par. ... del Capitolato tecnico, *“sono considerati interventi di riqualificazione energetica, come indicato al par. ...”* e pertanto non possono fruire dell'aliquota IVA agevolata qualora non si sostanzino in un *“insieme sistematico di opere”*, secondo quanto sopra rappresentato.

#### Interventi di adeguamento normativo e tecnologico

L'istante riferisce che gli interventi contrattualmente denominati come di *“adeguamento normativo”* sono quelli *“finalizzati a rimuovere criticità, non risolvibili mediante gli interventi di Manutenzione Ordinaria Correttiva (di cui al par. ...) in merito allo stato di:*

- *“adeguamento degli impianti alle condizioni di sicurezza, statica ed elettrica”*. Sono considerati tali *“a titolo esemplificativo e non esaustivo: “la sostituzione, compresa fornitura, dei pali per cui sia valutata la presenza di un rischio, di instabilità, qualunque ne sia la causa (corrosione, esposizione a carichi di vento non adeguatamente considerati in fase di progettazione, etc); la rimozione dei carichi esogeni statici, di cui al par. ..., la cui presenza o modalità di installazione sia stata valutata elemento di rischio rispetto alla sicurezza statica di pali e funi di sospensione o di altri componenti dell'impianto; la riqualificazione di impianti vetusti almeno in classe II (CEI 64 -7); la riqualificazione degli impianti di messa a terra; la messa in sicurezza di cabine, sottostazioni, quadri di MT e BT utilizzati*

*in modo promiscuo, relativa ai carichi esogeni elettrici di cui al par.*

*...<sup>10</sup>;*

- *“"adeguamento degli impianti alla normativa in materia di illuminotecnica"”. Sono considerati tali “a titolo esemplificativo e non esaustivo: "la sostituzione di apparecchi illuminanti che non rispondano alle prescrizioni normative in materia di inquinamento luminoso; la sostituzione di apparecchi illuminanti o installazione di nuovi punti luce che consentano di rispettare le prescrizioni relative al flusso luminoso minimo"” (cfr. par. ... del Capitolato tecnico e descrizione riportata a pag. ... dell’istanza).*

*L’istante riferisce che “Nel PDI, gli interventi di adeguamento normativo vengono generalmente descritti nel medesimo paragrafo dedicato gli interventi di “manutenzione straordinaria (...). Dalla lettura degli allegati al PDI si evince che l’intervento di adeguamento normativo può comportare (cfr. Allegato ... e ... del PDI ...): la fornitura di nuovi quadri di comando; la sostituzione di linee di alimentazione deteriorate o con basso grado di isolamento; scavi fornitura e posa di cavidotto; rifacimento tratti aerei; rifacimento o formazione di pozzetti; fornitura dispositivo per riarmo interruttori differenziali; fornitura rete differenziale con riarmo automatico”.*

*Quanto agli “interventi di adeguamento tecnologico”, questi sono “finalizzati a migliorare l’efficienza del servizio di manutenzione degli impianti; si considerano interventi di adeguamento tecnologico finalizzati alla efficienza del servizio: "realizzazione di sistemi di telecontrollo che, mediante il monitoraggio in remoto dello stato di funzionamento degli impianti e la telesegnalazione dei guasti, consentono di ottimizzare gli interventi di manutenzione ordinaria correttiva; realizzazione di sistemi di telegestione che, oltre al telecontrollo abbiano funzionalità che consentono da remoto l’accensione, lo spegnimento e la regolazione degli impianti"” (cfr. par. ... del Capitolato tecnico e descrizione riportata alle pagg. ... dell’istanza).*

*Nella risposta alla richiesta di documentazione integrativa l’istante riconduce a tale tipologia di interventi quello “di cui alla determina n. ... di approvazione di lavori del Comune di ... (...). Da detta determina, nonché nella comunicazione di fine lavori (...), si evince chiaramente come l’intervento consistente nella installazione di nuovi impianti in zone sprovviste di pubblica illuminazione sia dettato da esigenze di adeguamento normativo e tecnologico”.*

*Peraltro, l’istante ritiene applicabile il trattamento IVA agevolato laddove tali interventi “si concretizzino negli interventi sub a) e b)” (i.e., interventi di riqualificazione energetica e di manutenzione straordinaria), ossia “nell’ipotesi in cui abbiano le stesse caratteristiche finora evidenziate e si traducano nelle medesime opere sopra elencate, anche laddove attecnicamente denominati,*

*congiuntamente o disgiuntamente, di adeguamento normativo o tecnologico” (...).*

Tanto premesso, si rappresenta che (analogamente a quanto già evidenziato in tema di interventi di “riqualificazione energetica”) non sussistono disposizioni che prevedano espressamente l’applicazione dell’aliquota IVA agevolata alle prestazioni di “adeguamento normativo” o “tecnologico”.

Pertanto, si ritiene che gli interventi che sono così denominati nella documentazione contrattuale possano fruire dell’aliquota IVA del 10% soltanto se presentino, in concreto, le caratteristiche – come sopra individuate – degli interventi di “manutenzione straordinaria” agevolabili (i.e., realizzazione *ex novo*, ancorché parziale, di un nuovo tratto di rete elettrica, completa sostituzione dell’impianto preesistente o anche ampliamento della rete elettrica).

Troverà invece applicazione l’aliquota IVA ordinaria per gli interventi che si sostanzino in un semplice adeguamento della rete elettrica o si esauriscano in un intervento di “riqualificazione energetica” che, come già chiarito, non sia realizzato tramite l’effettuazione di un “insieme sistematico di opere”.

***Il Direttore Centrale***  
**(firmato digitalmente)**