



Paolo Nazzaro

dottore commercialista - revisore legale

Strada delle Marche n. 90 - 61122 Pesaro (PU)

Partita Iva 02402140418 Cod. Fisc. NZZPLA73S12F205S

Cellulare: 328 3893557

e-mail: paolo.nazzaro@live.com

pec: paolo.nazzaro@pec.it

MUNICIPALMENTE IVA E FISCO - Circolare N. 1/2021

del 29.06.2021

PRASSI

Assoggettato ad IVA l'indennizzo del Comune al gestore della raccolta rifiuti a sostegno della riduzione della Tari.....	pag. 2
Esenti IVA i contributi pubblici erogati dal Comune.....	pag. 2
IVA ridotta al 10% per le opere di bonifica siti inquinati (risanamento ambientale / sanitario)	pag. 3
Nota di variazione IVA o istanza di rimborso nel caso di decorrenza termini ex art. 26 DPR n. 633/72.....	pag. 3
Aliquota IVA del 10% per gli interventi relativi alla pubblica illuminazione solo se inseriti in "un insieme sistematico di opere".....	pag. 4
IVA addebitata in eccesso dai fornitori e recupero dall'Erario.....	pag. 5
Effettuazione di tamponi antigenici e test sierologici esenti IVA fino al 31.12.2022.....	pag. 6
E-fattura Italia – San Marino: periodo transitorio dal 1° ottobre 2021 al 30 giugno 2022.....	pag. 7

PRASSI

Di seguito i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (AdE) di maggiore interesse in materia IVA dell'ultimo periodo forniti con risposte ad istanze d'interpello.

Assoggettato ad IVA l'indennizzo del Comune al gestore della raccolta rifiuti a sostegno della riduzione della Tari

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 402 del 10.06.2021

Con la risposta all'istanza di interpello n. 402/2021, l'AdE ha precisato che il contributo erogato a titolo di indennizzo dal Comune in via straordinaria ed a copertura delle riduzioni di prezzo applicate per il servizio rifiuti a causa del Covid-19, deve essere fatturato dal beneficiario applicando l'IVA in regime split payment, essendo il corrispettivo di una prestazione di servizi e non un mero trasferimento di fondi.

Nell'interpello posto dal Comune, **secondo l'interpretazione fornita dall'AdE**, il contributo erogato a favore del gestore, anche se previsto in via eccezionale per il periodo di pandemia come forma di aiuto per compensare la riduzione delle tariffe, risulta inserito comunque in un rapporto fra due parti in cui una si obbliga a fornire all'altra una prestazione di servizi.

Al riguardo, l'Agenzia precisa che: *“il contributo riconosciuto dal Comune al gestore si configura quale sovvenzione direttamente connessa con il prezzo della prestazione di servizi a cui è tenuta lo stesso gestore, destinata a coprire, totalmente o parzialmente, la riduzione decisa dal Comune con la citata delibera. Detta sovvenzione, infatti, è destinata a coprire, in tutto o in parte, la perdita che il gestore si troverebbe a fronteggiare in relazione alla riduzione della tariffa deliberata dal Comune per agevolare determinate categorie di utenze che, per l'emergenza sanitaria dovuta alla diffusione epidemiologica, hanno visto sospesa la propria attività (con la conseguente riduzione nella produzione di rifiuti).”*

Posto che queste sono le conclusioni dell'AdE, ad avviso dello scrivente ed in base all'orientamento della stampa specializzata, l'applicazione dell'IVA nel caso specifico non è sempre automatica.

Infatti nel caso in cui la concessione della sovvenzione derivi da una decisione unilaterale dell'ente, ciò renderebbe la stessa irrilevante ai fini dell'IVA, in quanto la somma sarebbe da qualificare come contributo a fondo perduto.

Solo se la riduzione tariffaria è collegata inequivocabilmente con l'integrazione da parte del Comune, è ravvisabile un vero e proprio sinallagma, caratterizzato dall'impegno del Comune ad integrare le tariffe e dalla conseguente aspettativa del gestore ad introitare le integrazioni.

Se questo vincolo manca si rafforza l'ipotesi del mero contributo a fondo perduto.

Esenti IVA i contributi pubblici erogati dal Comune

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 375 del 25.05.2021

Con la risposta all'istanza di interpello n. 375/2021 l'AdE ha fornito chiarimenti sul **trattamento IVA** delle **somme erogate** da un Comune a una cooperativa, incaricata della realizzazione di un **progetto finanziato dalla UE**.

L'AdE ha precisato che il trattamento ai fini IVA dei contributi erogati da Enti Pubblici è stato oggetto di chiarimenti nella circolare n. 34/E/2013, la quale ha precisato che è necessario valutare caso per caso il concreto assetto degli interessi delle parti. Nello specifico occorre stabilire, sulla base dell'accordo/provvedimento che prevede l'erogazione,

se le somme erogate da pubbliche amministrazioni costituiscano "corrispettivi" per prestazioni di servizi soggetti a IVA (art. 3, co. 1, del Dpr 633/1972), oppure si configurino come "contributi", ossia mere movimentazioni di denaro fuori campo IVA (art. 2, co. 3, lett. a) del DPR n. 633/72).

L'AdE ha osservato che, nel caso oggetto della risposta n. 375/2021 in commento, l'erogazione delle somme in argomento trova la propria fonte normativa nel DM n. 664/2019, emanato peraltro in attuazione del regolamento UE, ed è ulteriormente disciplinata dalla determinazione del Comune interessato e dalla conseguente convenzione.

Alla luce di ciò le elargizioni in esame appaiono dirette, in sostanza, a finanziare lo svolgimento di un'attività di interesse generale, a beneficio di soggetti meritevoli di attenzione sociale e non a vantaggio diretto ed esclusivo della pubblica amministrazione erogante.

Ne consegue che le somme percepite dalla Cooperativa devono ritenersi come **mere movimentazioni di denaro** e, come tali, escluse dall'ambito applicativo dell'IVA, ai sensi del citato art. 2, co. 3, lett. a), del DPR n. 633/72.

IVA ridotta al 10% per le opere di bonifica siti inquinati (risanamento ambientale / sanitario)

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 399 del 10.06.2021

Con la risposta n. 339/2021 l'AdE ha chiarito che le prestazioni finalizzate al risanamento ambientale/sanitario di determinati siti del territorio regionale interessati da fenomeni di diffusione di inquinamento, inserite all'interno di un piano regolarmente autorizzato, scontano l'IVA al 10%.

Nello specifico, la stazione appaltante intende provvedere all'affidamento dei servizi integrati di progettazione e di esecuzione delle indagini integrative (quali il rilievo plano-altimetrico area progetto; valutazione del rischio relativo alla presenza di ordigni bellici inesplosi ovvero alla bonifica bellica preventiva; indagini geofisiche di tipo sismico; indagini idrogeologiche e monitoraggio chimico-fisico della falda), di progettazione delle opere nonché di direzione dei lavori e coordinamento della sicurezza in fase di esecuzione.

Considerando la sussistenza di un Piano regionale di bonifica regolarmente approvato e di un Documento Preliminare dell'Avvio della Progettazione, **in merito all'aliquota IVA da applicare alle prestazioni concernenti la realizzazione delle opere che saranno necessarie e destinate alla bonifica**, l'AdE ha precisato che l'art. 266 del D.Lgs. n. 152/2006 ha ricompreso dette opere, costruzioni e impianti tra le **"attrezzature sanitarie"** che sono riconducibili alle **opere di urbanizzazione secondaria** ai sensi dell'art. 4 della L. n. 847/1964, alle quali è applicabile l'IVA nella misura del 10%.

Nota di variazione IVA o istanza di rimborso nel caso di decorrenza termini ex art. 26 DPR n. 633/72

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 424 del 22.06.2021

Con la risposta n. 424/2021 l'AdE ha chiarito ad un Comune, destinatario di una fattura per la realizzazione di opere in regime split-payment, che lo stesso non assumendo la qualifica di debitore d'imposta, non ha facoltà di variare autonomamente l'IVA addebitatagli in rivalsa, restando tale facoltà rimessa esclusivamente al cedente o prestatore.

In questo caso, quindi, il Comune committente ai fini del recupero dell'imposta potrà presentare istanza di rimborso entro 2 anni dalla data del versamento dell'imposta.

L'Agenzia ricorda che il dettato dell'art. 26 co. 2 e 3 del DPR n. 633/72 consente di avvalersi dello strumento della nota di credito per rettificare l'Iva erroneamente addebitata spetta esclusivamente al cedente/prestatore, considerando che lo stesso è il responsabile delle eventuali errate aliquote.

Quindi per le fatture 2018/2019, per le quali non vi è più possibilità di emettere le note di variazione essendo scaduto il termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione, il Comune potrà attivare la procedura di rimborso (art. 30-ter, co. 1, DPR n. 633/72), secondo la quale *“Il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione”.*

Considerando però che nel caso in esame la maggiore imposta è stata versata mediante il meccanismo dello split payment, la richiesta di rimborso può essere presentata da ciascuno dei due soggetti coinvolti:

1. se l'istanza viene presentata dal fornitore, questi deve indicare come beneficiario del rimborso l'Ente committente;
2. se l'istanza viene presentata dall'Ente committente la stessa dovrà essere firmata anche dal fornitore.

Aliquota IVA del 10% per gli interventi relativi alla pubblica illuminazione solo se inseriti in “un insieme sistematico di opere”

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 144 del 03.03.2021

Con la risposta n. 144/2021 l'AdE ha fornito chiarimenti in relazione all'aliquota IVA applicabile ai lavori di:

- riqualificazione energetica;
- manutenzione straordinaria;
- adeguamento normativo;
- adeguamento tecnologico.

In particolare l'AdE ha chiarito che riguardo agli interventi di riqualificazione energetica, al fine di individuare il corretto inquadramento dei lavori in una delle categorie contemplate ai fini edilizi, occorre muovere dalle definizioni di interventi di **“ristrutturazione edilizia”** e di **“ristrutturazione urbanistica”** (lettere d) e f) dell'art. 3 del Testo unico dell'edilizia – DPR n. 380/2001).

Secondo tali definizioni, i menzionati interventi si sostanziano in **“un insieme sistematico di opere”**, le quali, nel caso di:

- 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”;
- ristrutturazione urbanistica: sono rivolte a sostituire l'esistente tessuto urbanistico edilizio.

Dalle disposizioni legislative analizzate l'Agenzia ritiene che **la mera sostituzione di alcuni elementi dell'organismo edilizio non è, di per sé, tale da integrare un intervento di ristrutturazione edilizia o urbanistica, con conseguenti riflessi ai fini IVA.** E' infatti necessario che lo specifico intervento si inserisca in un contesto 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", quali per esempio interventi di restauro e risanamento conservativo nonché di ristrutturazione edilizia.

Tanto premesso, l'Agenzia ritiene che gli interventi di riqualificazione energetica non siano ammessi a fruire dell'aliquota agevolata del 10% (n. 127-quinquies e n. 127-quaterdecies della Tabella A, parte III allegata al decreto Iva e art. 3, co. 11, del DL n. 90/1990), laddove non si sostanzino in un "insieme sistematico di opere" come precisato.

Riguardo quella che l'istante definisce come "manutenzione straordinaria" (consistente nel caso specifico nell'installazione di un nuovo impianto di illuminazione precedentemente non esistente in quanto realizzato in zone sprovviste di luce pubblica, nell'installazione per motivi di sicurezza di un nuovo impianto ad integrale sostituzione di quello preesistente, totalmente logorato e non idoneo a illuminare nel rispetto delle normative, o negli interventi di ampliamento o di potenziamento di impianti esistenti), l'Agenzia rileva che tali interventi sono ammessi a fruire dell'aliquota IVA ridotta, nel caso in cui si concretizzino effettivamente nella realizzazione ex novo di un nuovo tratto di rete elettrica comunale, anche se parziale, nell'ampliamento dell'impianto preesistente o nel completamento del medesimo mediante l'installazione di nuovi punti luce.

L'AdE elenca, infatti, una serie di documenti di prassi nei quali sebbene l'istante sia dell'avviso si tratti di interventi di manutenzione straordinaria, di fatto sono classificabili come interventi di "nuova costruzione".

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 il risparmio energetico.

Riguardo, infine, gli interventi di adeguamento normativo e tecnologico, non essendo disposizioni che prevedano espressamente l'applicazione dell'IVA agevolata, l'Agenzia ritiene che gli interventi possano fruire dell'aliquota IVA al 10% soltanto se presentano le stesse caratteristiche di cui sopra. In sostanza, la realizzazione ex novo, ancorché parziale, di un nuovo tratto di rete elettrica, la completa sostituzione dell'impianto preesistente o anche l'ampliamento della rete.

Sconteranno l'aliquota IVA ordinaria, invece, gli interventi che si sostanzino in un semplice adeguamento della rete elettrica o si esauriscano in un intervento di riqualificazione energetica che non sia realizzato tramite l'effettuazione di un "insieme sistematico di opere".

Aliquota IVA del 5% per i servizi resi dalla cooperativa affidataria di una Rsa

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 400 del 10.06.2021

Con la risposta n. 400/2021 l'AdE ha chiarito che la struttura assistenziale che ospita anziani non autosufficienti, fornendo loro servizi di natura alberghiera e sanitaria in maniera permanente nell'arco delle 24 ore, è assimilabile a una casa di riposo, le cui prestazioni sono esenti dall'Iva.

Tuttavia, se il global service è gestito da una cooperativa sociale, l'imposta va applicata nella misura ridotta del 5%.

L'Agenzia, in risposta all'istanza di interpello presentata da un Comune in seguito alle richieste degli ospiti della struttura residenziale che contestavano l'applicazione dell'IVA sulle fatture emesse dalla cooperativa, ha ricordato che per i servizi forniti da una cooperativa sociale agli utenti della casa di riposo a decorrere dal 1° gennaio 2016 non è applicabile il regime di esenzione ordinariamente previsto per gestori di natura diversa, ma trova applicazione l'IVA nella misura ridotta al 5% ex parte II-bis, numero 1), della tabella A allegata al Dpr n. 633/1972.

Pertanto nella fattispecie prospettata, in cui la cooperativa è affidataria della gestione globale della struttura e fornisce prestazioni proprie di una casa di riposo, sul corrispettivo grava l'Iva del 5%.

Effettuazione di tamponi antigenici e test sierologici esenti IVA fino al 31.12.2022

Rif.: Risposta Agenzia delle Entrate n. 354 del 18.05.2021

Con la risposta n. 354/2021 l'AdE ha chiarito che le prestazioni che hanno per oggetto l'effettuazione sia di tamponi antigenici rapidi svolte con l'ausilio di un medico o di un infermiere, sia di test sierologici rapidi effettuati senza l'intervento di un operatore socio-sanitario, sono ricomprese nelle prestazioni di servizi strettamente connesse agli strumenti di diagnostica in vitro per Covid-19 e devono ritenersi, fino al 31.12.2022, esenti dall'IVA ai sensi dell'art. 1 co. 452 L. n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021), senza pregiudizio del diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 co. 1 del DPR n. 633/72.

E-fattura Italia – San Marino: periodo transitorio dal 1° ottobre 2021 al 30 giugno 2022

Rif.: MEF comunicato stampa n. 103 del 26.05.2021

Prenderà il via dal 1° ottobre 2021 il periodo transitorio - che terminerà il 30 giugno 2022 -durante il quale gli operatori sammarinesi e quelli italiani potranno optare per la fatturazione elettronica in luogo di quella cartacea. In particolare, gli operatori dei due Paesi potranno emettere fatture elettroniche su un sistema unico transfrontaliero. Lo ha reso noto il Ministero dell'Economia e delle finanze con un comunicato stampa del 26 maggio 2021. Il sistema entrerà a regime dal 1° luglio 2022.

Inizialmente tale adempimento interesserà solo la cessione di beni.