



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

VALORE AGGIUNTO Circolare N. 7 del 10.08.2023

FOCUS

Le novità del c.d. “Decreto Alluvioni” dopo la conversione in legge.....pag. 2

NOVITA' E ULTIMI PROVVEDIMENTI

Bilancio previsionale: ulteriore proroga per l'approvazione.....pag. 6

IVA - split payment confermata la proroga al 2026.....pag. 6

IVA - aliquota IVA del 10% ai lavori di ristrutturazione del mercato.....pag. 6

IVA - erogazione di somme da parte di enti pubblici ad una società in house.....pag. 7

IVA - soggiorno termale, se offerto dal Comune non costituisce attività economica.....pag. 7

Bollo contratti pubblici - chiarimenti sull'applicazione dell'imposta.....pag. 7

Bollo virtuale: versamento in eccesso per il recupero occorre l'istanza.....pag. 8

Bonus energia e aliquota IVA al 5% per il gas metano: chiarimenti in merito alle proroghe.....pag. 8

Bonus Energia: il caso del ri-addebito dei costi energetici.....pag. 9

Art Bonus: Immobili pubblici.....pag. 9

IMU: diversificazione delle aliquote.....pag. 10

Canone Unico Patrimoniale: messaggi pubblicitari e determinazione del canone.....pag. 10

Allegato – Tabella A (elenco dei Comuni alluvionati).....pag. 11

Le novità del c.d. “Decreto Alluvioni” dopo la conversione in legge

Rif.: artt. 1, 3, 8, 11 e 17, DL n. 61/2023, convertito dalla Legge n. 100/2023 G.U. n. 177 del 31.7.2023

E' stata pubblicata sulla G.U. 31.7.2023, n. 177, la Legge n. 100/2023 di conversione del DL n. 61/2023, c.d. “Decreto Alluvioni” contenente specifici interventi per fronteggiare l'emergenza provocata dagli eventi alluvionali verificatisi a partire dall'1.5.2023 che hanno interessato l'Emilia Romagna (ed in parte la Toscana e le Marche).

In sede di conversione, oltre alla conferma delle seguenti agevolazioni:

- proroga al 20.11.2023 dei termini relativi ai versamenti / adempimenti tributari in scadenza nel periodo 1.5 - 31.8.2023;
- proroga di 3 mesi delle scadenze connesse con la c.d. “rottamazione-quater”, con la conseguenza che la relativa domanda di adesione deve essere presentata entro il 30.9.2023;
- riconoscimento di un'indennità una tantum a favore di co.co.co. / agenti e rappresentanti / lavoratori autonomi e imprese che hanno dovuto sospendere l'attività, pari a € 500 per ciascun periodo di sospensione non superiore a 15 giorni;

sono state introdotte, tra l'altro, le seguenti novità:

- non concorrenza alla formazione del reddito della predetta indennità una tantum;
- non applicazione degli interessi del 2% in caso di adesione alla “rottamazione-quater”, con versamento rateale delle somme dovute.

Di seguito nel dettaglio le principali misure di carattere fiscale.

Art. 1 - Sospensione versamenti e adempimenti

Versamenti tributari/previdenziali

È confermata a favore dei soggetti che all'1.5.2023 avevano la residenza / sede legale o operativa nei territori alluvionati (Tabella A allegata al DL), la sospensione dei termini dei versamenti tributari in scadenza nel periodo 1.5.2023 - 31.8.2023.

Per lo stesso periodo è altresì confermata la sospensione dei termini dei **versamenti e adempimenti** relativi ai **contributi previdenziali e assistenziali / premi INAIL**.

La sospensione opera anche per i **versamenti** relativi alle **ritenute** alla fonte di cui agli artt. 23 e 24, DPR n. 600/73 (**lavoro dipendente / assimilato**) e alle trattenute relative all'addizionale regionale / comunale IRPEF, operate dai predetti soggetti in qualità di sostituti d'imposta.

Considerato il mancato richiamo agli artt. 25 e 25-bis, DPR n. 600/73 si ritiene che **non siano sospesi** i termini di versamento delle **ritenute su redditi di lavoro autonomo** e su provvigioni relative a rapporti di commissione / agenzia / mediazione / rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari.

I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione, senza ed interessi, **entro il 20.11.2023**. Così, ad esempio, possono essere **differiti al 20.11.2023** i seguenti versamenti:

- **IVA** mese di aprile / primo trimestre, maggio, giugno e luglio / secondo trimestre in scadenza rispettivamente il 16.5, 16.6, 17.7 e 21.8;
- **IMU 2023** (prima rata) in scadenza il 16.6. La sospensione opera con riferimento al soggetto passivo avente sede/residenza in uno dei territori alluvionati, indipendentemente dal luogo di ubicazione degli immobili (così, ad esempio, è sospesa l'IMU di un immobile situato a Milano di proprietà di un soggetto residente a Ravenna);
- **ritenute d'acconto** relative a aprile, maggio, giugno e luglio in scadenza rispettivamente il 16.5, 16.6, 17.7 e 21.8 **operate** su redditi di **lavoro dipendente / assimilati**;
- prima e seconda **rata fissa 2023 contributi IVS** artigiani / commercianti, in scadenza rispettivamente il 16.5 e 21.8;
- **contributi previdenziali ed assistenziali** relativi alle retribuzioni maturate nel periodo di paga di aprile, maggio, giugno e luglio in scadenza rispettivamente il 16.5, 16.6, 17.7 e 21.8, nonché contributi dovuti alla Gestione separata INPS, compresi i contributi / premi INAIL.

Con la circolare n. 67 del 20 luglio 2023, l'INPS ha fornito indicazioni sulla sospensione degli adempimenti e dei versamenti contributivi, previdenziali e assistenziali in scadenza nel periodo che va dal 1° maggio 2023 al 31 agosto 2023, per i soggetti che, alla data del 1° maggio 2023, avevano la residenza o la sede legale o operativa nei territori interessati agli eventi alluvionali (Allegato 1, DI 61/2023).

Sono sospesi altresì i termini di invio del **mod. UNI-EMENS** relativo ai dati contributivi e retributivi dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio da inviare rispettivamente entro il 31.5, 30.6, 31.7 e 31.8.

La sospensione è applicabile anche ai **versamenti derivanti dal mod. REDDITI / IRAP 2023**.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con due specifiche FAQ pubblicate sul proprio sito Internet: è possibile effettuare il versamento delle imposte risultanti dal mod. Redditi / IRAP 2023 “secondo le regole ordinarie”.

Considerato che in base al co. 7 dell'art. 1, DL n. 61/2023, “**nulla osta**” all’effettuazione dei versamenti in forma rateale “*secondo le regole ordinarie*” e che è possibile effettuare i versamenti sospesi entro il 20.11.2023 senza alcun importo aggiuntivo, l’Agenzia specifica che:

- il contribuente che intende versare quanto dovuto entro il 20.7 / 31.7.2023 **non dovrà applicare la maggiorazione dello 0.40%**;
- in caso di scelta di **versamenti rateali non sono dovuti i prescritti interessi**.

I soggetti non titolari di partita IVA dovranno maggiorare la rata in scadenza il 30.11.2023 degli interessi dal 21.11, salvo anticipare il versamento della rata al 20.11.2023.

La sospensione opera anche con riferimento alle comunicazioni di irregolarità (avvisi bonari), come specificato dall’Agenzia. Inoltre anche dalla specifica sospensione “estiva” (dall’1.8 al 4.9) disciplinata dall’art. 7-quater, comma 17, DL n. 193/2016 relativamente al pagamento in unica soluzione / prima rata di quanto dovuto, l’Agenzia propone la seguente esemplificazione: si ipotizzi una comunicazione di irregolarità notificata il 10.04.2023. Il computo del termine dei 30 gg. si interrompe l’1.5.2023 e riprende e decorre dal 5.9.2023, per scadere quindi il 14.09.2023.

Si evidenzia che nella versione definitiva del Decreto non è prevista la possibilità per i dipendenti di richiedere al sostituto d’imposta la non effettuazione (integrale o nella misura del 50%) delle ritenute sulle retribuzioni.

Adempimenti tributari

È confermata la sospensione dei termini degli adempimenti tributari, in scadenza nel periodo 1.5 - 31.8.2023

Inoltre, **per lo stesso periodo** sono sospesi i termini degli **adempimenti relativi ai rapporti di lavoro** verso le Amministrazioni Pubbliche, previsti a carico di datori di lavoro, professionisti, consulenti e CAF che hanno sede/operano nei territori alluvionati (Tabella A), anche per conto di aziende/clienti non operanti in tali territori. Nel periodo di sospensione non sono applicate sanzioni in caso di mancato adempimento dei predetti obblighi.

Così, ad esempio, sono **differiti al 20.11.2023** i seguenti adempimenti:

- presentazione dei **mod. INTRA** relativi ai mesi di aprile, maggio, giugno /secondo trimestre e luglio da presentare rispettivamente entro il 25.5, 26.6, 25.7 e 25.8;
- presentazione della comunicazione dati delle liquidazioni IVA (**LIPE**) relative ai mesi di gennaio / febbraio / marzo (soggetti mensili) e del primo trimestre (soggetti trimestrali) da presentare entro il 31.5.2023.

Gli **adempimenti sospesi** devono essere **effettuati entro il 20.11.2023**.

Sospensione versamenti cartelle di pagamento / avvisi

È confermata la sospensione dei termini dei versamenti, tributari e non, in scadenza nel periodo 1.5 - 31.8.2023 delle somme derivanti da:

- **cartelle di pagamento** emesse dall’Agente della riscossione;
- **avvisi di accertamento / di addebito INPS esecutivi** ex artt. 29 e 30, DL n. 78/2010.

La sospensione opera anche per:

- gli atti di accertamento esecutivi emessi dall’Agenzia delle Dogane ai fini della riscossione delle risorse proprie dell’UE e dell’IVA all’importazione ex art. 9, commi da 3-bis a 3-sexies, DL n. 16/2012;
- gli atti di ingiunzione fiscale emesse dagli Enti territoriali / soggetti affidatari ex RD n. 639/1910;
- gli atti esecutivi emessi dagli Enti locali ai sensi dell’art. 1, comma 792, Legge n. 160/2019.

I **versamenti sospesi riprendono** alla scadenza del periodo di sospensione, ossia **a decorrere dall’1.9.2023**.

Sospensione versamenti e adempimenti “tregua fiscale”

È confermato che la sospensione dei versamenti / adempimenti interessa anche i termini relativi alle definizioni agevolate rientranti nella c.d. “tregua fiscale” prevista dall’art. 1, co. da 153 a 158 e da 166 a 226, L. n. 197/2022 (Finanziaria 2023) in scadenza nel periodo 1.5 - 31.8.2023.

La sospensione interessa in particolare le scadenze rientranti in tale periodo connesse con:

- la definizione agevolata degli **avvisi bonari**;
- la definizione agevolata degli **atti del procedimento di accertamento**;
- la regolarizzazione degli **omessi versamenti delle rate** dovute a seguito di alcuni istituti definitivi (conciliazioni ex artt. 48 e 48-bis, D.Lgs. n. 546/92, accertamento con adesione, acquiescenza avvisi di accertamento / rettifica / liquidazione e reclamo / mediazione ex art. 17bis, D.Lgs. n. 546/92). Rientra nella sospensione, in particolare, la rata in scadenza il 30.6.2023.

I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in **unica soluzione**, senza sanzioni ed interessi, **entro il 20.11.2023**

Si evidenzia che la sospensione in esame **non produce effetto** su alcune definizioni i cui termini originari sono stati differiti, per la generalità degli interessati, dal DL n. 56/2023, c.d. “Decreto Bollette” e, in particolare;

- **“ravvedimento speciale”** (termine scadente il 2.10.2023);

- regolarizzazione **violazioni formali** (termine scadente il 31.10.2023);
- definizione / conciliazione agevolata **liti pendenti** (termine scadente il 2.10.2023);
- **rinuncia agevolata** giudizi tributari **pendenti in Cassazione** (termine scadente il 2.10.2023).

Rottamazione quater

È confermata la proroga di 3 mesi dei termini connessi con la c.d. “rottamazione-quater” e, di conseguenza, è differito:

- dal 30.6 al **30.9.2023** il termine di presentazione della **domanda di adesione** alla definizione agevolata in esame e di eventuale integrazione della stessa;
- dal 30.9 al **31.12.2023** il termine entro il quale l'**Agente della riscossione comunica** al debitore l'accoglimento della domanda con indicazione delle somme dovute per il perfezionamento della definizione agevolata ovvero il diniego con indicazione dei motivi di mancato accoglimento;
- dal 31.10.2023 al **31.1.2024** il termine per il **versamento in unica soluzione / prima rata** (pari al 10%) di quanto dovuto e dal 30.11.2023 al **29.2.2024** il termine per il versamento della **seconda rata** (anch'essa pari al 10% dell'importo dovuto).

La proroga si riflette anche sul piano rateale determinando lo slittamento di 3 mesi di ciascuna delle rate successive (così, la terza rata dovrà essere corrisposta entro il 31.5.2024, anziché il 28.2, la quarta entro il 31.7.2024 anziché il 31.5 e così via).

In caso di pagamento rateale è conseguentemente prorogata dall'1.11 all'1.2.2024 la data a decorrere dalla quale sono dovuti gli interessi del 2% annuo ai sensi del co. 233 dell'art. 1, L. n. 197/2022, Finanziaria 2023.

In sede di conversione, a favore dei soggetti che, all'1.5.2023, avevano la residenza / sede legale / sede operativa nei Comuni della Tabella A, è stato previsto l'**azzeramento del tasso di interesse** dovuto per il versamento in forma rateale.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate - riscossione, tramite due specifiche FAQ pubblicate sul proprio sito Internet, sono **sospesi anche i versamenti scadenti nel periodo 1.5 - 31.8.2023 delle rate** riferite a:

- **rateizzazioni in essere all'1.5.2023;**
- **“rottamazione-ter”** ex DL n. 119/2018.

Proroga detrazione 110%

È confermata la **proroga** della detrazione del 110% ex art. 119, co. 8-bis, secondo periodo, DL n. 34/2020 **per le spese sostenute fino al 31.12.2023** per gli interventi effettuati su **immobili ubicati nei territori alluvionati** (Tabella A). Stante il puntuale riferimento al secondo periodo del citato co. 8-bis, la proroga di 3 mesi (dal 30.9 al 31.12) interessa **esclusivamente le unità unifamiliari**.

Art. 3 – Sospensione giudizi amministrativi e tributari

È confermata, **dall'1.5 al 31.7.2023**, la sospensione dei termini processuali per il compimento di **qualsiasi atto nei giudizi amministrativi**, contabili, militari e **tributari**, compresi quelli per:

- la proposizione di atti introduttivi del giudizio;
- le impugnazioni;
- la proposizione di ricorsi amministrativi; nei casi in cui **almeno una delle parti all'1.5.2023 era residente / domiciliata / aveva sede nei territori alluvionati** (Tabella A).

La sospensione è applicabile anche quando **uno dei difensori ha la residenza / studio legale nei predetti territori**, a condizione che la nomina sia anteriore all'1.5.2023.

Nel caso in cui il decorso del termine abbia **inizio durante il periodo di sospensione**, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo.

Quando il termine è **computato a ritroso** e ricade in tutto / in parte nel periodo di sospensione, è differita l'udienza / l'attività da cui decorre il termine in modo da consentirne il rispetto.

Le udienze fissate nel periodo di sospensione sono **rinviate a data successiva** su istanza proposta in qualunque forma dalla parte residente / domiciliata / con sede nei predetti territori alluvionati ovvero dal difensore residente / con studio legale nei predetti territori, salvo quelle che si siano regolarmente tenute alla presenza di tutte le parti.

Art. 11 – Ulteriori sospensioni

Nei confronti delle società / imprese che avevano **sede operativa all'1.5.2023** nei territori alluvionati (Tabella A) sono **sospesi dall'1.5 al 30.6.2023** senza applicazione di sanzioni e interessi:

- il versamento del **diritto annuale CCIAA**. Il versamento sospeso va effettuato in **unica soluzione “alla ripresa del termine”**, ossia **l'1.7.2023**
- gli **“adempimenti contabili e societari”** in scadenza **entro il 30.6.2023**.

Tale sospensione interessa, ad esempio, il termine per l'approvazione del bilancio entro 180 giorni, per la tenuta delle assemblee / CdA, per le verifiche periodiche del Collegio sindacale / Revisore.

In sede di conversione la disposizione è stata modificata prevedendo che possono beneficiare della sospensione anche le società / imprese che avevano **la sede legale o unità locali** nei predetti territori.

È confermato che la sospensione in esame opera anche per il pagamento:

- delle **rate dei mutui / finanziamenti** di qualsiasi genere, comprese le operazioni di credito agrario di esercizio e di miglioramento e di credito ordinario erogati da banche / altri intermediari finanziari;
- dei **canoni di leasing** aventi ad oggetto:
 - **edifici** divenuti, anche parzialmente, **inagibili** nonché beni **immobili strumentali** all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale, agricola o professionale;
 - **beni mobili strumentali** all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale, agricola o professionale.

In sede di conversione è previsto che la predetta sospensione delle **rate dei mutui / finanziamenti e dei canoni di leasing si applica anche alle società / imprese che all'1.5.2023** avevano **sede operativa nelle Province di Reggio Emilia / Modena / Bologna / Ferrara/ Ravenna / ForlìCesena / Rimini, per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza** dal Consiglio dei Ministri con le Delibere 4.5.2023 e 23.5.2023.

È inoltre confermato che gli eventi alluvionali sono considerati, ai sensi dell'art. 1218, C.c., **causa di forza maggiore** anche ai fini dell'applicazione delle disposizioni bancarie e di segnalazione delle banche alla Centrale dei Rischi.

Infine, per le società / imprese con sede operativa nei predetti territori alluvionati tenute a presentare **atti e documenti presso la CCIAA sono sospesi dall'1.5 al 31.7.2023** i termini degli adempimenti amministrativi e per il pagamento delle relative sanzioni.

Così, ad esempio, è **sospeso il termine di deposito del bilancio 2022**, da effettuare entro 30 giorni dalla relativa approvazione, nonché i termini per il deposito degli atti relativi alle cariche sociali (nomina amministratori / sindaci, ecc.).

Art. 17 – Ristori comparto turistico

È confermata l'**istituzione di un apposito Fondo**, con una dotazione di € 10 milioni, al fine di assicurare la **ripresa delle attività** produttive e di **garantire il ristoro dei danni** subiti dagli operatori economici:

- con **sede operativa** nei territori alluvionati (Tabella A);
- per i quali è stato **dichiarato lo stato di emergenza** dal Consiglio dei Ministri con le Delibere 4.5.2023, 23.5.2023 e 25.5.2023.

In particolare, il Fondo è destinato alle imprese dei predetti territori per il **sostegno**:

° delle **attività turistiche e ricettive**, inclusi porti turistici / stabilimenti termali e balneari / parchi tematici / parchi di divertimento / agriturismi e settore fieristico; ° della **ristorazione**.

In sede di conversione i benefici del predetto Fondo sono stati **estesi** anche alle attività di **trasporto di viaggiatori effettuato mediante noleggio di autobus con conducente**.

L'individuazione dei criteri di determinazione / modalità di assegnazione / procedure di erogazione delle risorse, nel rispetto della normativa UE in materia di Aiuti di Stato, sono demandate al Ministero del Turismo di concerto con il MEF.

Bilancio previsionale: ulteriore proroga per l'approvazione

Rif.: Dm Interno 28 luglio 2023 GU n. 177 del 31 luglio 2023

Dopo il differimento al 31 luglio (rispetto al precedente termine del 31 maggio 2023), previsto dalla Conferenza Stato-Città 30 maggio 2023, interviene un'altra proroga per l'approvazione del bilancio di previsione 2023/2025 da parte degli enti locali, secondo quanto prevedono gli articoli 151, comma 1, 162 e 163, Dlgs 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali o Tuel). **Il nuovo termine è il 15 settembre 2023.**

Ai fini del differimento del termine sono state considerate anche le difficoltà connesse all'insediamento dei nuovi consigli comunali e alle eccezionali urgenze che i Comuni hanno dovuto affrontare in occasione degli eventi atmosferici straordinari che hanno colpito molti territori del Paese.

IVA - split payment confermata la proroga al 2026

Rif.: Decisione Ue n. 1552 del 25 luglio 2023, GUUE 27 luglio 2023

La Decisione del Consiglio dell'Ue è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea, confermando la proroga richiesta dall'Italia per l'applicazione del regime della scissione dei pagamenti di cui all'articolo 17-ter, Dpr 633/1972. Il precedente termine del 30 giugno 2023 viene, dunque, prorogato al 30 giugno 2026.

L'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione dell'autorizzazione rimane invariato in una prima fase, mentre a partire dal 1° luglio 2025 saranno escluse dal particolare regime le società quotate nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana (articolo 17-ter, comma 1-bis, lettera d), Dpr 633/1972), confermando l'impegno assunto dall'Italia di eliminare gradualmente la misura in esame.

IVA - aliquota IVA del 10% ai lavori di ristrutturazione del mercato

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate n. 415 del 3 agosto 2023

L'Agenzia delle entrate con la risposta n. 425/2023 ha chiarito che usufruiscono dell'Iva del 10% le prestazioni di servizio previste dal contratto di appalto stipulato da un Comune per le opere urbanistiche, finanziate con fondi del PNRR, che prevedono, tra l'altro, la completa ristrutturazione del "vecchio mercato" di quartiere e la realizzazione di un "nuovo mercato" destinato a ospitare temporaneamente gli operatori, cioè fino al termine del recupero della struttura già esistente.

Quel che conta è che la struttura sia qualificabile come "opera di urbanizzazione secondaria" ossia che, pur non necessaria ai bisogni primari, contribuisca al miglioramento qualitativo della vita dei cittadini.

Esaminati gli elementi forniti nell'interpello e il quadro normativo e di prassi, l'Amministrazione finanziaria ritiene che:

a) riguardo al recupero del "vecchio mercato", può trovare applicazione l'aliquota del 10% ai sensi del numero 127-quaterdecies della Tabella A, parte terza, allegata al DPR n. 633/72, applicabile, tra l'altro, alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi agli interventi di:

- restauro e risanamento conservativo
- ristrutturazione edilizia
- ristrutturazione urbanistica.

Richiamando la circolare AdE n. 2/1994, viene chiarito che il beneficio fiscale prescinde dalla tipologia dell'immobile oggetto del recupero. Inoltre, come previsto dal Testo unico dell'edilizia, la ristrutturazione edilizia può comportare anche un aumento della volumetria sempreché sia finalizzata alla realizzazione di un progetto di rigenerazione urbana. Dello stesso tenore anche i chiarimenti della circolare AdE n. 57/1998, secondo la quale dalla ristrutturazione può derivare anche una vera e propria trasformazione urbanistica.

b) riguardo la realizzazione del "nuovo mercato", può trovare applicazione l'aliquota del 10% ai sensi del combinato disposto dei numeri 127-quinquies e 127-septies richiamati della Tabella A, parte terza, del DPR n. 633/72. L'agevolazione può essere applicata a prescindere dal fatto che la struttura andrà a ospitare per un periodo limitato di tre anni gli operatori del "vecchio mercato" e che al termine del periodo di utilizzo verrà ricollocata in prossimità di un altro e diverso mercato di quartiere per provvedere allo stesso intervento di ristrutturazione. In estrema sintesi, quel che conta è che l'opera risulti di urbanizzazione secondaria, destinata al servizio di zone urbanizzate o da urbanizzare, e che sia diretta a innalzare il livello qualitativo dei residenti di un determinato centro abitato.

La risposta evidenzia, al riguardo, che sia la legge n. 847/1964 che il Tu Edilizia includono i "mercati di quartiere" tra le opere di urbanizzazione secondaria e quindi agevolabili.

Si ricorda che l'Agenzia delle entrate, da parte sua, ha più volte precisato, con diversi documenti di prassi (risoluzioni n. 157/2001 e n. 394/2007; risposta n. 402/2022), che le opere di urbanizzazione secondaria sono quelle destinate a produrre servizi di interesse collettivo, in materia di economia, istruzione, cultura e tempo libero, all'interno di un centro abitato, con lo scopo di migliorare il livello qualitativo di vita dei propri abitanti.

In sostanza, secondo le finalità della norma, sono agevolabili anche le opere di urbanizzazione che, seppur non necessarie alla soddisfazione dei bisogni primari dei cittadini, sono indispensabili per alzare gli standard qualitativi dei servizi collettivi ricevuti dalla comunità.

IVA - erogazione di somme da parte di enti pubblici ad una società in house

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate n. 376 del 10 luglio 2023

L'AdE ha chiarito che, le somme erogate da enti pubblici a una società in house, per la realizzazione e il monitoraggio costante di determinate opere, sono rilevanti ai fini Iva. Ciò in quanto, dal punto di vista oggettivo, l'erogazione delle risorse pubbliche deriva da un preciso obbligo di fare in capo alla società percipiente, per cui il denaro è il corrispettivo di un obbligo di fare (circolare agenzia delle Entrate 34/E/2013).

Dal punto di vista soggettivo, viene ricordato che le società in house sono organismi con una loro autonoma soggettività passiva, rispetto all'ente o agli enti di appartenenza (risoluzione agenzia delle Entrate 37/E/2007). Peraltro, le operazioni di queste società, costituite nella forma di società di capitali, sono da considerare sempre effettuate nell'esercizio di imprese ai sensi dell'art. 4, co. 2, n. 1, DPR n. 633/1972, anche se tali operazioni fossero riconducibili alle funzioni istituzionali dell'ente pubblico di provenienza o di appartenenza.

Pertanto, l'operazione in parola è assoggettata ad Iva, seppur con il meccanismo dello split payment (art. 17-ter, Dpr 633/1972).

IVA - soggiorno termale, se offerto dal Comune non costituisce attività economica

Rif.: Corte Ue, 13 luglio 2023, causa C 344/2022

Non costituisce una "prestazione di servizi a titolo oneroso", rilevante ai fini IVA la messa a disposizione di strutture termali da parte di un Comune, per le quali gli ospiti pagano un'imposta di soggiorno termale, considerato che nel caso specifico il tributo non è collegato all'utilizzo degli stabilimenti, bensì alla permanenza nel territorio e le strutture sono liberamente e gratuitamente accessibili a tutti. In tal caso non si realizza il nesso previsto dalla direttiva Iva di condizionamento diretto tra l'uso degli stabilimenti gestiti dall'ente locale e l'imposta di soggiorno versata a prescindere dai motivi di permanenza nel territorio.

Nel caso specifico i giudici UE ritengono che la retribuzione percepita dall'ente locale, sotto forma di **imposta di soggiorno**, non derivi dalla fornitura di un servizio, vale a dire dalla messa a disposizione delle strutture termali, di cui l'imposta costituirebbe il controvalore diretto. Infatti, l'obbligo di versare l'imposta di soggiorno è collegato non all'utilizzo, da parte delle persone sottoposte a tale obbligo, delle strutture termali messe a disposizione, ma dalla permanenza nel territorio comunale, indipendentemente dai motivi che lo giustificano.

Bollo contratti pubblici - chiarimenti sull'applicazione dell'imposta

Rif.: Circolare agenzia delle Entrate n. 22/E del 28 luglio 2023

L'AdE con la circ. 22/E/2023 illustra la nuova disciplina dell'imposta di bollo applicabile ai contratti pubblici, come prevista dall'art. 18, co. 10, D.Lgs. n. 36/2023 (Codice dei contratti pubblici).

La nuova disposizione prevede che l'imposta di bollo su tali contratti venga assolta dall'appaltatore aggiudicatario "una tantum al momento della stipula del contratto e in proporzione al valore dello stesso". Tuttavia, tenuto conto di quanto previsto dall'art. 22 del DPR n. 642/1972, resta ferma l'applicabilità del **principio della solidarietà passiva** nel pagamento del tributo e delle relative sanzioni. Viene anche precisato che, ai sensi dell'art. 8 dello stesso DPR, laddove le stazioni appaltanti siano amministrazioni dello Stato, l'imposta di bollo è sempre a carico degli appaltatori.

Quanto alla misura del tributo, esso è dovuto a scaglioni, riportati nella Tabella A presente nell'Allegato I.4 del Codice dei contratti pubblici, sulla base dell'importo previsto nel contratto (in sede di versamento potrà essere scomputata l'eventuale differenza pagata nelle fasi di selezione della gara);

- a) 40 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 40mila e inferiore a 150mila euro;
- b) 120 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 150mila e inferiore a 1 milione di euro;
- c) 250 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 1 milione e inferiore a 5 milioni di euro;
- d) 500 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 5 milioni e inferiore a 25 milioni di euro;
- e) 1.000 euro, per i contratti di importo maggiore o uguale a 25 milioni di euro.

L'agenzia precisa che detto importo massimo va assunto **al netto dell'IVA**.

Nel caso in cui il contratto sia redatto in forma notarile, il pagamento avviene con le modalità telematiche adottate per gli atti pubblici o autenticati (art. 3-bis, D.Lgs. n. 463/1997), mentre non è possibile l'assolvimento in modo virtuale.

È possibile versare l'imposta di bollo con le modalità telematiche specificate nel Provvedimento agenzia delle Entrate 28 giugno 2023 (cfr. risoluzione 37/E/2023).

La nuova modalità di calcolo e versamento dell'imposta, nei confronti dell'aggiudicatario, ha natura sostitutiva dei criteri di determinazione dell'imposta di bollo dovuta per tutti gli atti e i documenti riguardanti l'intera procedura di selezione ed esecuzione dell'appalto.

Continuano, invece, ad applicarsi le ordinarie modalità di calcolo e versamento relativamente a:

- 1) fatture, note, conti e simili e a tutti i documenti richiamati dall'articolo 13, punto 1, della Tariffa, Parte I, allegata al Testo unico sul bollo;
- 2) altri atti e documenti, che precedono il momento della stipula del contratto, presentati da tutti gli operatori economici partecipanti alla procedura di selezione del contraente.

Viene, altresì, precisata la decorrenza della nuova disciplina, che **trova applicazione ai soli procedimenti avviati dal 1° luglio 2023** (nuovi bandi e avvisi, con cui viene indetta la procedura di scelta del contraente), **mentre a quelli avviati anteriormente continua a trovare applicazione la normativa previgente** (articolo 226, co. 2, Codice dei contratti pubblici).

Bollo virtuale: versamento in eccesso per il recupero occorre l'istanza

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate n. 350 del 19 giugno 2023

L'AdE ha chiarito che, in relazione alle modalità di recupero dell'imposta di bollo virtuale corrisposta per l'annualità precedente, gli importi versati possono essere chiesti a rimborso mediante apposita istanza, entro il termine di decadenza di 3 anni a decorrere dal giorno in cui è stato effettuato il pagamento.

In assenza di una previsione normativa specifica la disciplina della dichiarazione integrativa a favore non può trovare applicazione ai fini dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale.

L'Agenzia ricorda che l'articolo 15 DPR n. 642/1972 stabilisce che l'imposta di bollo può essere assolta in modo virtuale, su richiesta degli interessati, per determinati atti e documenti, definiti con appositi decreti ministeriali. In particolare, il soggetto interessato deve chiedere una preventiva autorizzazione all'ufficio competente, presentando apposita domanda corredata da una dichiarazione da lui sottoscritta, contenente l'indicazione del numero presuntivo degli atti e documenti che potranno essere emessi e ricevuti durante l'anno.

A partire dall'anno solare che segue il primo periodo di operatività del pagamento in modo virtuale, il soggetto autorizzato, alle previste scadenze, presenta all'ufficio una dichiarazione contenente l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno precedente, distinti per tariffa, e degli altri elementi utili per la liquidazione dell'imposta, nonché degli assegni bancari estinti nel suddetto periodo. Sulla base dei dati indicati in tale dichiarazione, l'ufficio procede alla liquidazione definitiva a consuntivo dell'imposta dovuta per l'anno precedente, imputando la differenza a debito o a credito alla rata bimestrale scadente a febbraio o a quella successiva. La liquidazione definitiva, ragguagliata e corretta dall'ufficio, viene assunta come base per la liquidazione provvisoria per l'anno in corso.

Bonus energia e aliquota IVA al 5% per il gas metano: chiarimenti in merito alle proroghe

Rif.: Circolare agenzia delle Entrate n. 24/E del 2 agosto 2023

L'AdE con la circolare n. 24/E/2023 ha fornito le istruzioni operative per l'applicazione delle proroghe che hanno interessato i crediti d'imposta energia e gas relativamente al primo semestre 2023, nonché la riduzione dell'aliquota IVA al 5% applicabile alle forniture di gas metano per combustione, stabilita fino al terzo trimestre 2023, in seguito ad alcuni provvedimenti legislativi: art. 1, co. 3, D.L. n. 176/2022 (cd. Decreto Aiuti-quater); art. 1, co. da 2 a 8 e co. 13, 14 e 16, Legge 197/2022 (legge di Bilancio 2023); artt. 2 e 4, DL 30 marzo 2023, n. 34 (cd. Decreto Bollette); art. 3-bis, DL n. 57/2023.

Imprese non energivore (Comune)	3 trimestre 2022	ott. / nov. 2022	dic-22	1° trim. 2023	2° trim. 2023
Riferimento normativo	art. 6, comma 3, DL n. 115/2022	art. 1, comma 3, DL n. 144/2022	art. 1, comma 1, DL n. 176/2022	art. 1, comma 3, Legge n. 197/2022	Art. 4, DL n. 34/2023
Misura del credito d'imposta	15%	30%	30%	35%	10%
Cod. trib. F24	6970	6985	6995	7011	7016
Codice credito mod. Redditi rigo RU1	P5	Q4	R1	R5	
Termine utilizzo compensazione	30.09.2023	30.09.2023	30.09.2023	31.12.2023	31.12.2023

Si tratta di interventi volti a prorogare gli aiuti necessari a contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi del settore energetico.

Le norme sopra richiamate hanno prorogato in favore delle imprese non energivore/non gasivore (quale è il Comune):

- 1) i crediti d'imposta (in misura percentuale differenziata in base al tipo di soggetto, al bene acquistato e al periodo di spettanza) per l'acquisto, rispettivamente, di energia elettrica e di gas naturale, riconoscendoli anche con riferimento al **1° e al 2° trimestre del 2023**. Detti crediti sono utilizzabili in compensazione **entro il 31 dicembre 2023**;
- 2) il termine di utilizzo dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale relativi al **3° e al 4° trimestre 2022**, in precedenza stabilito al 30 giugno 2023, fissandolo **al 30 settembre 2023**;

3) la riduzione dell'aliquota IVA al 5%, riconoscendola anche in riferimento al 3° trimestre 2023, per le forniture di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali, per le somministrazioni di energia termica prodotta con metano in esecuzione di un contratto servizio energia, nonché per le forniture di servizi di teleriscaldamento.

Quanto all'aliquota IVA (art. 3-bis, DL n. 57/2023), l'agenzia richiama i chiarimenti già forniti con la circolare 4 dicembre 2021, n. 17/E, ossia che l'aliquota ridotta è applicabile, in via temporanea:

- a) sia alle somministrazioni di gas metano per usi civili e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 10%;
- b) sia a quelle per usi civili (che superano il limite annuo di 480 metri cubi) e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 22%.

Infine, con riferimento ai crediti d'imposta per l'acquisto di energia e gas relativi al 3° e al 4° trimestre 2022, la circolare ribadisce che i beneficiari erano tenuti a comunicare all'agenzia delle Entrate, entro il 16 marzo 2023, l'importo del contributo maturato nell'esercizio 2022, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del bonus non ancora fruito. Viene, tuttavia, ora ammesso che – al fine di poter utilizzare in compensazione la somma dopo il 16 marzo 2023 (e comunque non oltre il 30 settembre 2023) – è necessario che il contribuente renda preventivamente la comunicazione di cui sopra, adottando l'istituto della remissione in bonis, di cui all'art. 2, co. 1, DL 16/2012 (in tal senso si veda anche la risoluzione 27/E/2023).

Entrando un po' più nel dettaglio del credito d'imposta energia del 1° e 2° trim. 2023 la misura del credito è rispettivamente del 35% e 10% per il 1° e per il 2° trim. 2023, delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata. Il beneficio spetta a condizione che:

- per il 1° trim. 2023: il prezzo della componente energetica, calcolato sulla base della media riferita al 4° trimestre 2022, abbia subito un incremento del costo per kWh, al netto di imposte e sussidi, superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;
- per il 2° trim. 2023: il prezzo della componente energetica, calcolato sulla base della media riferita al 1° trimestre 2023, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019;

Il Comune, beneficiario del credito d'imposta, che si è rifornito di energia elettrica nel 1° e nel 2° trimestre 2023 dal medesimo soggetto da cui si è rifornito nel primo 1° trim. 2019, può richiedere al proprio fornitore il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante per il 1° e 2° trimestre 2023.

Una volta individuato l'ammontare del credito d'imposta spettante, questo potrà essere utilizzato in compensazione con altre imposte attraverso l'utilizzo del modello F24 ordinario con l'indicazione dei codici tributi indicati nella tabella sopra.

Nel modello Redditi EnC verrà data indicazione del credito maturato e del suo utilizzo (quadro RU, rigo R1).

Bonus Energia: il caso del ri-addebito dei costi energetici

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate n. 373 del 10 luglio 2023

In relazione al credito d'imposta per i soggetti non energivori (art. 6, co. 3, DL n. 115/2022) viene preso in esame la spettanza del bonus nel caso della fornitura di servizi aziendali che include il riaddebito del costo dell'energia elettrica.

Nella fattispecie in esame, il corrispettivo del complesso servizio non viene determinato su base analitica ma in maniera univoca, considerando tutti i costi sostenuti dal prestatore per i servizi forniti incluso quello dell'energia. Il dubbio riguarda, quindi, la spettanza del credito, al prestatore o al committente.

Già con la risposta n. 597/2022, l'AdE aveva chiarito che il credito d'imposta non spetta, alle imprese che ri-addebitano analiticamente il costo, per la quota corrispondente, del prezzo della materia prima sostenuto nei confronti di altri soggetti.

Al fine di stabilire se ricorra nel caso in esame una simile situazione e se il riaddebito (in tutto o in parte) del costo dell'energia possa essere qualificato come analitico, quindi tale da determinare un corrispondente ribaltamento dello stesso in capo a un soggetto diverso da colui che formalmente è intestatario delle utenze, è necessario che il riaddebito avvenga:

- a) individuando espressamente la quota di corrispettivo derivante dal costo di energia elettrica o gas naturale sostenuto dal prestatore del servizio;
- b) correlando direttamente l'incremento del costo dell'energia, sostenuto dall'intestatario dell'utenza, e la quota di corrispettivo dovuto dal cliente, in modo tale che l'incremento del prezzo delle materie prime sia posta (in tutto o in parte) a carico del cliente.

Per verificare la corretta applicazione di questi principi occorre che il contribuente valuti le clausole contrattuali fissate per il caso in esame.

Art Bonus: Immobile pubblico gestito da una fondazione privata

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate n. 411 del 2 agosto 2023

L'Agenzia delle entrate con la risposta n. 411 del 2 agosto 2023, sulla base del parere espresso dal ministero della Cultura, ha chiarito che rientrano nell'agevolazione Art bonus le erogazioni liberali a favore di una fondazione di diritto privato destinate alla manutenzione,

conservazione e valorizzazione del palazzo di proprietà della Regione in cui la fondazione ha sede e svolge la propria attività, se l'immobile ha la caratterizzazione giuridica di bene culturale.

Art Bonus: La fontana del Comune rientra nel perimetro agevolativo

Rif.: Risposta Interpello, agenzia delle Entrate n. 414 del 3 agosto 2023

L'Agenzia delle entrate con la risposta n. 411 del 2 agosto 2023, sulla base del parere espresso dal ministero della Cultura, ha chiarito che rientrano nel perimetro agevolativo dell'Art bonus le erogazioni liberali versate al Comune per il restauro e la manutenzione della fontana di proprietà dell'ente locale, di interesse artistico e storico, qualificabile come "bene culturale pubblico".

IMU: diversificazione delle aliquote

Rif.: Dm 7 luglio 2023 GU n. 172 del 25 luglio 2023

Il Decreto individua le fattispecie, in materia di Imposta municipale propria (IMU), in base alle quali i Comuni possono diversificare le aliquote di cui all'articolo 1, commi 748-755, legge 27 dicembre 2019, n. 160.

Le fattispecie sono:

- a) abitazione principale di categoria catastale A/1, A/8 e A/9;
- b) fabbricati rurali ad uso strumentale;
- c) fabbricati appartenenti al gruppo catastale D;
- d) terreni agricoli;
- e) aree fabbricabili;
- f) altri fabbricati (fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati appartenenti al gruppo catastale D).

Nell'ambito della propria autonomia regolamentare, il Comune ha facoltà di introdurre ulteriori differenziazioni all'interno di ciascuna delle fattispecie esclusivamente con riferimento alle condizioni individuate nell'allegato A al Decreto. Nel caso in cui il Comune eserciti tale facoltà, deve in ogni caso effettuare la diversificazione nel rispetto dei criteri generali di ragionevolezza, adeguatezza, proporzionalità e non discriminazione.

Dall'anno d'imposta 2024, i Comuni elaborano e trasmettono al Dipartimento delle Finanze del Mef il prospetto recante le fattispecie di interesse selezionate, tramite l'applicazione informatica disponibile nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale.

Canone Unico Patrimoniale: messaggi pubblicitari e determinazione del canone

Rif.: Risoluzione Mef n. 3/DF del 20 luglio 2023

Vengono forniti chiarimenti in ordine alla determinazione del Canone Unico Patrimoniale (CUP) in caso di diffusione di messaggi pubblicitari (art. 1, co. 816, L. n. 160/2019).

Il ministero precisa quanto segue:

- 1) per determinare il CUP, ai sensi dell'art. 1, co. 819, lett. b) e co. 825, L. n. 160/2019, va assunta la superficie che racchiude il messaggio, restando escluse dall'assoggettamento al canone le eventuali parti della struttura prive di effetti pubblicitari (cornici, supporti di sostegno ed eventuali elementi decorativi). Considerare come superficie da assoggettare al canone quella di strutture che hanno la funzione di mero supporto strumentale appare contrario allo spirito del co. 819, lett. b), che come presupposto al pagamento del canone, pone solo il messaggio pubblicitario (superficie imponibile da prendere a base per il calcolo dell'importo dovuto);
- 2) Se ci sono più titolari della concessione/autorizzazione, il canone dev'essere liquidato distintamente, commisurandolo alla superficie del segnale o del gruppo segnaletico che è nella disponibilità di ciascuno di essi. Nel caso in cui il detentore o i detentori del mezzo pubblicitario non assolvano l'obbligo, scatta la solidarietà del soggetto che beneficia della pubblicità, il quale è sempre obbligato se la pubblicità è abusiva (comma 823 della norma in esame);
- 3) gli impianti pubblicitari di servizio di cui all'art. 47, co. 7, Dpr 495/1992 (fermate autobus, pensiline, transenne, cestini, panchine, orologi o simili) hanno, per loro natura, una destinazione principale diversa, così da non costituire mezzi pubblicitari veri e propri con la conseguenza che la funzione pubblicitaria viene svolta esclusivamente dal messaggio pubblicitario.

TABELLA A - TERRITORI ALLUVIONATI

REGIONE EMILIA ROMAGNA			
Provincia di Ravenna			
Alfonsine	Bagnacavallo	Bagnara di Romagna	Brisighella
Casola Valsenio	Castel Bolognese	Cervia	Conselice
Cotignola	Faenza	Fusignano	Lugo
Massa Lombarda	Ravenna	Riolo Terme	Russi
Sant'Agata sul Santerno	Solarolo		
Provincia di Bologna			
Bologna limitatamente alla frazione di Paleotto	Borgo Tossignano	Budrio limitatamente alle frazioni di Prunaro, Vedrana e Vigorso	
Casalfiumanese	Castel Del Rio	Castel Guelfo di Bologna limitatamente alla località di capoluogo ovest	
Castel Maggiore limitatamente alla frazione di Castello	Castel San Pietro Terme limitatamente alle frazioni di Gaiana e Montecalderaro, Molino Nuovo e Gallo Bolognese, capoluogo parco Lungo Sillaro	Castenaso limitatamente alle frazioni di Fiesso, Laghetti Madonna di Castenaso, XXV Aprile	
Dozza limitatamente al capoluogo	Fontanelice	Imola limitatamente alle frazioni di San Prospero, Giardino, Spazzate Sassatelli, Sasso Morelli, Montecatone, Ponticelli, Pieve di Sant'Andrea, Sesto Imolese, Ponte Massa, Tremonti, Autodromo Codrignanese	
Loiano	Medicina limitatamente alle frazioni di Villa Fontana, Sant'Antonio, Portonovo, Fiorentina, Buda, Fossatone, Crocetta, Fantuzza, Ganzanigo, San Martino, Via Nuova	Molinella limitatamente alle frazioni di Selva Malvezzi e San Martino in Argine	
Monghidoro	Monte San Pietro limitatamente alle frazioni di Monte San Giovanni, Calderino, Loghetto, Amola	Monterenzio	
Monzuno	Mordano	Ozzano dell'Emilia limitatamente alle frazioni di Quaderna zona industriale, Ciagniano, Settefonti, Montearmato, Cà del Rio, Molino del Grillo, Noce Mercatale	
Pianoro limitatamente alle frazioni di Paleotto, Botteghino e Livergnano	San Benedetto Val di Sambro limitatamente alle frazioni di Bacucco, Ca' Nova Galeazzi e Molino della Valle	San Lazzaro di Savena limitatamente alle frazioni di Ponticella, Farneto, Pizzocalvo, Borgatella di Idice e Cicogna	
Sasso Marconi limitatamente alle frazioni di Mongardino e Tignano	Valsamoggia limitatamente alle frazioni di Savigno, Monteveglio e Castello di Serravalle		

Provincia di Ferrara			
Argenta limitatamente alla frazione di Campotto e Lavezzola			
Provincia di Forlì-Cesena			
Bagno di Romagna	Bertinoro	Borghi	Castrocaro Terme e Terra del Sole
Cesena	Cesenatico	Civitella di Romagna	Dovadola
Forlì	Forlimpopoli	Galeata	Gambettola
Gatteo	Longiano	Meldola	Mercato Saraceno
Modigliana	Montiano	Portico e San Benedetto	Predappio
Premilcuore	Rocca San Casiano	Roncofreddo	San Mauro Pascoli
Santa Sofia	Sarsina	Savignano sul Rubicone	Sogliano al Rubicone
Tredozio	Verghereto		

REGIONE MARCHE			
Provincia di Pesaro e Urbino			
Fano	Gabicce mare	Monte grimano Terme	Montelabbate
Pesaro	Sassocorvaro Auditore	Urbino	

REGIONE TOSCANA			
Città Metropolitana di Firenze			
Firenzuola	Marradi	Palazzolo sul Senio	Londa