



Bonus edilizi, il Ccnl va indicato in fattura *Richiesti anche congruità della manodopera e idoneità tecnica*

Sommario

Sommario.....	1
1. Novità e ultimi provvedimenti a cura di Roberta Coser e Claudio Sabbatini	1
2. Adempimenti, scadenze fiscali e previdenziali A cura di Paolo Sardi.....	19
3. Bonus edilizi, il Ccnl va indicato in fattura Richiesti anche congruità della manodopera e idoneità tecnica Franco Bonfitto, Sabino Piattone, Claudio Sabbatini – La Settimana Fiscale n. 30/2022	21

1. Novità e ultimi provvedimenti

a cura di Roberta Coser e Claudio Sabbatini

- **Decreto aiuti/Agevolazioni**
Legge 15 luglio 2022, n. 91 (GU 15 luglio 2022, n. 164)
Decreto Aiuti: conversione in legge

Durante l'iter parlamentare di conversione in legge sono state apportate diverse **novità di carattere fiscale** al DI 17 maggio 2022, n. 50 (Decreto Aiuti). Nella legge, **in vigore dal 16 luglio 2022**, sono confluiti **anche** i contenuti del **DI 80/2022** («*Misure urgenti per il contenimento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale per il terzo trimestre 2022 e per garantire la liquidità delle imprese che effettuano stoccaggio di gas naturale*»), ora abrogato.

Le **principali novità** in ambito fiscale sono di seguito sintetizzate.

Energia elettrica, oneri di sistema terzo trimestre 2022

La norma ripropone il contenuto dell'articolo 1, DI 80/2022, abrogato. Per ridurre gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico, sono **annulate, anche** per il **terzo trimestre 2022**, le **aliquote** relative agli **oneri generali di sistema** applicate alle utenze domestiche e non domestiche in bassa tensione, con potenza disponibile fino a 16,5 kW, e alle utenze con potenza disponibile superiore a 16,5 kW.

Gas (caro bollette)

La norma ripropone il contenuto dell'articolo 2, DI 80/2022, abrogato. Per continuare a contenere gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore del gas naturale: a) l'**aliquota Iva** è ridotta al **5%** per le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali contabilizzate nelle fatture emesse

per i consumi dei mesi di luglio, agosto e settembre 2022 (in caso di contabilizzazione basata su consumi stimati, l'aliquota agevolata si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sui consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, a quei mesi); b) l'Arera, per il terzo trimestre 2022, dovrà mantenere **inalterate** le **aliquote** relative agli **oneri generali di sistema** in vigore nel secondo trimestre 2022, riducendole ulteriormente, nel limite di 240 milioni di euro, soprattutto per gli scaglioni di consumo fino a 5.000 metri cubi annui.

Crediti d'imposta in favore delle imprese non energivore e non gasivore

La concessione dei **bonus** per l'acquisto di **energia elettrica** e di **gas naturale** (in favore delle imprese non energivore – dotate di contatori di potenza pari o superiore a 16,5 kW – e di quelle non gasivore) deve avvenire nel rispetto delle **norme europee** in materia di aiuti di Stato in regime *de minimis*.

Una tantum ai lavoratori part-time

I lavoratori dipendenti di aziende private - titolari nel 2021 di un contratto di lavoro a tempo parziale ciclico verticale, che preveda periodi non interamente lavorati di almeno un mese in via continuativa e complessivamente non inferiori alle 7 e non superiori alle 20 settimane – hanno diritto a un'**indennità detassata** pari a **550 euro**. Si accede al beneficio se, alla data della domanda, non si è titolari di un rapporto di lavoro dipendente o parasubordinato né si percepisce la Naspi o alcun trattamento pensionistico.

Settore della pesca

L'articolo 18, DL 21/2022 (Decreto Ucraina-bis) ha previsto un **credito d'imposta**, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del **carburante**, comprovato mediante le relative fatture e al netto dell'Iva, effettuato nel primo trimestre 2022. Ora la misura si estende agli acquisti del **secondo trimestre 2022**, ma limitatamente alle imprese esercenti la **pesca**.

Superbonus e cessione degli altri crediti edilizi

Viene **ampliata** la **platea** dei soggetti che possono **acquistare dalla propria banca** (o da altre società appartenenti al gruppo bancario) **crediti d'imposta** derivanti dal Superbonus e dagli altri bonus edilizi: i crediti sono ora cedibili a tutti i correntisti titolari di partita Iva, che, in ogni caso, non potranno cedere a loro volta le somme acquisite dalla banca. Prima della modifica in esame, le banche potevano cedere i crediti acquistati solo ai «*clienti professionali privati*» correntisti della cedente o della capogruppo, ossia chi «*possiede l'esperienza, le conoscenze e la competenza necessarie per prendere consapevolmente le proprie decisioni in materia di*

investimenti e per valutare correttamente i rischi che assume» (allegato 3, delibera Consob 16190/2007). Si tratta di banche, imprese e organismi di investimento, imprese di assicurazione, fondi pensione, investitori istituzionali, imprese di grandi dimensioni. Estendendo a tutte le partite Iva la possibilità di acquistare dalla propria banca i crediti derivanti dal Superbonus e dagli altri bonus edilizi, la circolazione (smobilizzo) degli stessi può avvenire tra molteplici soggetti. La novità si applica **anche alle cessioni di crediti e agli sconti in fattura comunicati** all'agenzia delle Entrate **prima** della data di entrata in vigore della presente legge di conversione.

Rateizzazioni

Per la **dilazione** del pagamento delle **somme iscritte a ruolo** (articolo 19, Dpr 602/1973) viene **innalzata la soglia** – di ogni singola istanza presentata a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge di conversione – (da 60.000 euro) a **120.000 euro** entro la quale il debitore può chiedere la dilazione **senza dover documentare la temporanea situazione di obiettiva difficoltà economica**.

Inoltre, passa da 5 a **8** il numero delle **rate**, anche non consecutive, il cui **mancato pagamento** determina la **decadenza** dal beneficio della dilazione. Se si verifica quest'ultima circostanza, non si potrà richiedere una nuova dilazione per lo stesso carico (fino a oggi, era possibile previo pagamento di tutte le rate scadute), ma soltanto per eventuali altri ruoli diversi da quelli per i quali è intervenuta la decadenza. Nell'ipotesi di decadenza riferita a richieste presentate prima del Decreto Aiuti, il carico è nuovamente rateizzabile se il debitore paga per intero le rate scadute.

Crediti verso la Pubblica amministrazione

La **platea** dei soggetti che possono **compensare i crediti non prescritti**, certi, liquidi ed esigibili, maturati nei confronti delle Amministrazioni pubbliche con le **somme dovute** a seguito di iscrizione a ruolo (articolo 28-quater, Dpr 602/1973) viene **estesa**. Infatti, la possibilità – oltre che nel caso di somministrazione, forniture e appalti – viene estesa ai crediti derivanti da **prestazioni professionali**. La disposizione si applica anche alle somme contenute nei carichi affidati all'agente della riscossione dopo il 30 settembre 2013 e, in ogni caso, entro il 31 dicembre del secondo anno antecedente a quello in cui è richiesta la compensazione.

Incentivi ai settori delle sale cinematografiche e audiovisivo

Il **bonus** di cui all'articolo 18, legge 220/2016 (riconosciuto, per il biennio 2022-2023, nella misura del 40% dei costi di funzionamento) spetta nella misura del **60%** in caso di **piccole o medie imprese**. Stesso incremento (dal 40% al 60%) è previsto per il credito d'imposta spettante per la realizzazione di nuove sale o il ripristino di sale inattive, per la ristrutturazione e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale,

per l'installazione, la ristrutturazione, il rinnovo di impianti, apparecchiature, arredi e servizi accessori delle sale stesse (articolo 17, legge 220/2016).

Fiere internazionali organizzate in Italia

Alle **imprese** con sede operativa in Italia che partecipano a **fiere internazionali** organizzate nel nostro Paese viene riconosciuto un **incentivo** del valore di **10.000 euro**, da utilizzare per chiedere il **rimborso**, nella misura del 50%, delle spese e degli investimenti sostenuti per partecipare a dette manifestazioni. La misura è erogata dal Mise, secondo l'ordine temporale di ricezione delle domande e nei limiti delle risorse stanziare (34 milioni di euro), previa presentazione di una richiesta telematica attraverso un'apposita piattaforma che dovrà essere resa disponibile entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione in esame.

Iva e trasporto di persone

Interviene una **norma di interpretazione autentica** (quindi con **effetti retroattivi**) circa il **regime Iva** applicabile ai **servizi di trasporto di persone**, anche per finalità turistico-ricreative: 1) il regime di esenzione (articolo 10, comma 1, numero 14), Dpr 633/1972) per il trasporto urbano di persone effettuato mediante veicoli da piazza; 2) l'aliquota del 5% (Tabella A, Parte II-bis, numero 1-ter, allegata al Dpr 633/1972) per le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate con mezzi di trasporto abilitati a eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare; 3) l'aliquota del 10% (Tabella A, Parte III, numero 127-novies, allegata al Dpr 633/1972) per le prestazioni di trasporto di persone e dei relativi bagagli al seguito, escluse quelle indicate nei due punti precedenti. L'interpretazione non si riferisce alle mere prestazioni di noleggio del mezzo di trasporto.

Settore dello sport

I **versamenti tributari e contributivi** (Iva, ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, imposte sui redditi, contributi previdenziali e assistenziali, premi per l'assicurazione obbligatoria) dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche (già sospesi fino al 30 aprile dalla Legge di bilancio 2022 e, successivamente, fino al 31 luglio 2022 dal DL 17/2022) vengono **ulteriormente prorogati al 30 novembre 2022**. Dette somme andranno versate in un'unica soluzione entro il 16 dicembre 2022, senza sanzioni né interessi.

Società benefit

Viene meno il **limite temporale** (che era fissato nell'anno 2021) per l'utilizzo in **compensazione** del **credito d'imposta** (50% dei costi di costituzione o

trasformazione in società benefit sostenuti sino al 31 dicembre 2021) teso a sostenere le **società benefit** (articolo 38-ter, DI 34/2020).

- **Iva/Aliquote**

- **Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 7 luglio 2022, n. 368**

- *Forniture di gas metano per usi civili e industriali: aliquota agevolata*

I chiarimenti forniti attengono all'**aliquota** Iva nella misura del **5%** per le **forniture di gas metano per usi civili e industriali**, nonché all'aliquota Iva per i servizi accessori (articolo 2, comma 1, DI 130/2021). In particolare, l'agenzia ha chiarito che l'aliquota del 5% trova applicazione, **anche** per il **terzo trimestre 2022** come disposto, da ultimo, dall'articolo 2, DI 80/2022, per le somministrazioni di gas metano per usi civili e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 10% (ovvero all'aliquota del 22% se viene superato il limite annuo di 480 metri cubi).

L'aliquota ridotta, tuttavia, **non** si estende a fattispecie diverse da quelle espressamente previste dalla legge, come, ad esempio, i **servizi accessori** o la quota fissa della tariffa; tali operazioni, diverse dalle somministrazioni, devono essere assoggettate all'aliquota Iva ordinaria.

- **Iva/Aliquote**

- **Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 12 luglio 2022, n. 373**

- *Noleggio di ponteggi: aliquota applicabile*

In caso di messa a disposizione, **montaggio** e **smontaggio** in cantiere di **ponteggi** e, in generale, di ogni altra attrezzatura, incluse le gru, senza altre attività edili in cantiere, è applicabile l'**aliquota** Iva del **22%**, a prescindere dalla tipologia di intervento edilizio e di immobile interessato; in tali casi, inoltre, **non** trova applicazione il meccanismo del **reverse charge**.

- **Iva/Operazioni estere**

- **Circolare agenzia delle Entrate 13 luglio 2022, n. 26/E**

- *Esterometro: la guida dell'agenzia alle novità in vigore dal 1° luglio*

Con riferimento alle modifiche – in vigore per le **operazioni effettuate dal 1° luglio 2022** – relative alla trasmissione dei dati delle operazioni **transfrontaliere** è stato diffuso il commento di prassi sotto forma di domande e risposte. Vengono affrontati temi quali l'ambito oggettivo e soggetto di applicazione dell'adempimento, come pure le regole di compilazione dei *file* da trasmettere al Sistema di Interscambio e quelle per la conservazione dei documenti.

- Iva/Contributi pubblici

Risoluzione agenzia delle Entrate 13 luglio 2022, n. 39/E

Contratti pubblici: importi erogati da enti pubblici per compensare l'aumento dei prezzi

Il documento analizza il **trattamento** ai fini **Iva** applicabile all'erogazione di **somme** da parte di **enti pubblici** ai fini della **compensazione** dei **prezzi** dei **materiali** nei **contratti pubblici**.

Si tratta di somme erogate dallo Stato, prelevate dal Fondo appositamente istituito dal Decreto Sostegni-bis (articolo 1-septies, Dl 25 maggio 2021, n. 73), per sopperire all'eccezionale aumento dei prezzi dei materiali da costruzione nei contratti pubblici, nei confronti delle stazioni appaltanti. Il Decreto Sostegni-bis ha, tra l'altro, istituito uno specifico Fondo per l'adeguamento dei prezzi, in caso di insufficienza delle risorse a disposizione dei soggetti che sono tenuti al rispetto delle norme del Codice dei contratti pubblici (comma 8 del citato articolo 1-septies).

Dette somme, secondo l'agenzia, **non** scontano l'**imposta**, limitatamente agli importi corrisposti **dalla Pa all'appaltante**. Questo perché non è prevista alcuna controprestazione del ricevente nei confronti dell'erogante. **Diversamente**, la successiva distribuzione **dalla stazione appaltante all'appaltatore** sconta l'**imposta** in **modalità ordinaria**, dato che le stesse somme assumono natura di integrazione dell'originario corrispettivo fissato per l'esecuzione dell'opera o del servizio (articolo 13, comma 1, Dpr 633/1972), per cui andrà applicata l'Iva secondo le modalità e le aliquote già previste per l'originario contratto di appalto.

Quanto alle somme erogate dagli enti pubblici, va ricordato che l'Iva si applica alle «prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, (...) e in generale da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte» (articolo 3, comma 1, Dpr 633/1972), mentre è esclusa nel caso di «cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro» (articolo 2, comma 3, lettera a), Dpr 633/1972). Già la circolare 34/E/2013, in relazione al trattamento Iva applicabile ai contributi erogati da Amministrazioni pubbliche, ha chiarito che, in linea con le disposizioni comunitarie, un contributo assume rilevanza ai fini dell'imposta, se erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive. Nello stesso documento di prassi, nel precisare i criteri generali per la definizione giuridica e tributaria delle erogazioni da parte di pubbliche Amministrazioni, come contributi (non assoggettati ad Iva) o corrispettivi (da computare nella base imponibile Iva), l'agenzia ha affermato che a volte l'individuazione dei criteri di definizione del rapporto è agevolata dal contenuto precettivo delle norme. In questo senso si può dire che l'Amministrazione non opera all'interno di un rapporto contrattuale quando le erogazioni sono effettuate in esecuzione di norme che prevedono l'erogazione di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti, come nel caso degli aiuti di Stato automatici, ovvero in favore di particolari categorie di soggetti. Nel caso degli aiuti previsti dal Decreto Sostegni-bis, l'erogazione di somme deriva da disposizione di legge, la quale individua sia i destinatari degli aiuti (i soggetti di cui al comma 7

dell'articolo 1-septies, ossia le varie stazioni appaltanti interessate), sia le finalità per cui tali risorse sono state stanziare ed erogate, oltre che le puntuali modalità operative di calcolo delle stesse somme, alla luce dello stanziamento effettuato. Ne consegue, che l'erogazione di tali importi non sconta l'Iva. L'agenzia conclude affermando che le somme vengono erogate dal ministero nei confronti delle stazioni appaltanti, in assenza di alcuna controprestazione da parte di queste ultime e di alcun obbligo di effettuare prestazioni di servizi nei confronti dell'ente erogatore, si configurano come mere movimentazioni di denaro e, come tali, escluse dall'ambito applicativo dell'Iva.

Per quanto riguarda, invece, la successiva corresponsione delle somme dalla stazione appaltante all'appaltatore, l'agenzia ritiene che le stesse assumano natura di integrazione dell'originario corrispettivo stabilito per l'esecuzione dell'opera o del servizio e, come tale, risultano rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, secondo le modalità e l'aliquota già previste per l'originario contratto di appalto. Infatti, l'articolo 13, Dpr 633/1972 sancisce il principio di onnicomprensività del corrispettivo, disponendo che la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali «*augmentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti*».

- **Agevolazioni/Crediti di imposta**
Dm Lavoro 23 febbraio 2022, n. 89 (GU 14 luglio 2022, n. 163)
Social bonus: disposizioni attuative

L'articolo 81, Dlgs 117/2017 riconosce un credito d'imposta (cd. **social bonus**) per favorire le **erogazioni liberali** nei confronti di **enti del Terzo Settore** per il **recupero di immobili pubblici** e di beni **confiscati** alla criminalità organizzata.

Il credito d'imposta spetta alle persone fisiche che non svolgono attività d'impresa, agli enti non commerciali (che non svolgono attività commerciali) e alle società che effettuano le erogazioni liberali agevolabili. Il bonus è pari al 65% per le erogazioni liberali effettuate da persone fisiche e al 50% per quelle effettuate da enti e società; esso è riconosciuto alle persone fisiche e agli enti non commerciali nel limite del 15% del reddito imponibile e ai titolari di reddito d'impresa nel limite del 5 per mille dei ricavi annui. La fruizione è ammessa – in compensazione tramite modello F24 – in tre quote annuali di pari importo.

Il Regolamento pubblicato in Gazzetta Ufficiale concerne le **modalità di attuazione** del social bonus, disciplinando, tra l'altro, le modalità per l'attribuzione, la misura del credito d'imposta e i criteri per la sua fruizione.

- **Agevolazioni/Crediti di imposta**
Circolare agenzia delle Entrate 11 luglio 2022, n. 25/E
Bonus energia: domande e risposte

Il documento di prassi, strutturato con domande e risposte ed elaborato con il contributo del ministero della Transizione ecologica (Mite) e dell’Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (Arera), delinea la **disciplina dei crediti d’imposta per acquisto di energia** elettrica (e del contributo straordinario contro il caro bollette) in favore di **imprese «energivore»** e **«non energivore»** in relazione al **primo** e al **secondo trimestre 2022**.

Gli argomenti riguardano l’ambito soggettivo, quello oggettivo, il calcolo del contributo e la sua cedibilità.

Le precisazioni fanno seguito alla precedente circolare 13/E/2022 – che aveva fornito i primi chiarimenti – e alla circolare 22/E/2022 (risposta 2.2) – sul prelievo solidale istituito per contrastare il rincaro delle bollette – commentando le agevolazioni previste dal Decreto Sostegni-ter, dal Decreto Energia e dal Decreto Ucraina, finalizzati a fornire un sostegno ai consumatori di energia, per mitigare gli effetti degli incrementi dei prezzi dell’energia e del gas naturale. Tra i punti trattati segnaliamo di seguito quelli di maggior interesse.

Iscrizione nell’elenco delle imprese energivore con la sessione suppletiva

Le aziende incluse, per l’anno 2022, nell’elenco delle imprese energivore di cui all’articolo 6, comma 1, Decreto Mise 21 dicembre 2017, mediante sessione suppletiva, possono richiedere il credito d’imposta per l’acquisto dell’energia elettrica consumata anche per i costi sostenuti nel mese di gennaio 2022. Ai fini del riconoscimento del beneficio, anche con riferimento alle spese sostenute nel mese di gennaio 2022, è necessario solo che tali imprese risultino regolarmente e definitivamente inserite nel suddetto elenco per l’anno 2022, ossia quello relativo al periodo oggetto di agevolazione.

Calcolo del costo medio

La norma prevede che, ai fini del calcolo del costo medio, i costi per kWh per la componente energia elettrica siano determinati al netto delle imposte e degli eventuali sussidi. Tale ultima circostanza va interpretata nel senso che il raffronto tra il costo medio dei due trimestri di riferimento debba avvenire avendo riguardo al costo sostenuto per l’acquisto della componente energetica, senza tener conto delle imposte eventualmente versate e detraendo dallo stesso il valore di eventuali sussidi ricevuti.

Acquisto di energia al di fuori della rete pubblica

Il credito d’imposta previsto a favore delle imprese energivore può essere riconosciuto anche nei confronti del cessionario che acquisti energia elettrica, senza passare dalla rete pubblica, da un soggetto produttore di energia, purché ricorrano i requisiti oggettivi e soggettivi che devono essere debitamente documentati.

Obblighi certificativi

Con la circolare 13/E/2022, paragrafo 1.2 è stato precisato che «*Alle imprese che soddisfano i requisiti sopra esposti (soggettivo e oggettivo) e che siano in possesso della relativa documentazione certificativa spetta un credito d'imposta ...*». L'agenzia chiarisce che per «documentazione certificativa» s'intende la documentazione probatoria di cui il contribuente dev'essere in possesso per finalità sia di verifica della sussistenza dei requisiti sia del calcolo del credito d'imposta spettante.

Fatture di cortesia

In caso di fatturazione elettronica, le spese per l'acquisto di energia possono essere comprovate mediante le fatture di cortesia (atteso che quest'ultime sono univocamente connesse alle fatture elettroniche), purché facciano riferimento a consumi effettivi del periodo di competenza del credito d'imposta e il relativo costo sia stato effettivamente sostenuto.

Consumi effettivi

L'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta è consentito in un momento antecedente rispetto alla conclusione del trimestre di riferimento, a condizione che sussistano tutti gli altri requisiti previsti dalle norme a tal fine applicate. Però, dato che il credito d'imposta, per espressa previsione normativa, è calcolato sulla base dei consumi effettivi relativi al trimestre di riferimento, gli eventuali consumi stimati (es. quelli fatturati in acconto dai gestori), non possono essere presi in considerazione; in tali casi occorre che si faccia riferimento ai consumi effettivi relativi ai mesi oggetto di agevolazione indicati nelle fatture di conguaglio.

Consumi del 2022 fatturati successivamente

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente entro il 31 dicembre 2022. Pertanto, qualora il fornitore emetta fatture dopo tale data, il cliente non potrà beneficiare dell'agevolazione, anche nel caso in cui vengano fatturati consumi effettivi relativi al periodo agevolato.

Cedibilità del credito

Il credito d'imposta è cedibile solo per intero (è vietata la cessione parziale), per un ammontare pari a quello maturato nell'ambito del trimestre di riferimento. L'utilizzo parziale di ciascun credito in compensazione impedisce la cessione della restante quota di credito trimestrale.

Il contributo straordinario di cui all'articolo 37, Dl 21/2022 – previsto a carico dei produttori, importatori e rivenditori di energia elettrica, gas e prodotti petroliferi – si qualifica come operazione non soggetta ad Iva per carenza del presupposto territoriale (argomento già trattato nella circolare 22/E/2022, risposta 2.2). La circolare ha specificato che, per il calcolo del contributo straordinario, le operazioni non soggette a Iva per carenza del presupposto territoriale, ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies del Dpr 633/1972, non concorrono alla determinazione della base imponibile solo se (e nella misura in cui) i costi ad esse afferenti riguardino acquisti territorialmente non rilevanti ai fini Iva che, pertanto, per la mancanza del requisito della territorialità, non siano computabili nelle Lipe. Tenuto conto che l'acconto dovuto è stato già versato entro il 30 giugno 2022, si precisa che per l'eventuale integrazione del versamento, se effettuata tempestivamente, non è prevista l'applicazione delle sanzioni.

- **Agevolazioni/Impatriati**

Risposte Interpello, agenzia delle Entrate 12 luglio 2022, nn. 371 e 372

Regime fiscale impatriati: opzione per l'estensione dell'agevolazione

La **Risposta 372** dispone che un cittadino italiano che ha lavorato all'estero e che, al rientro in Italia ha beneficiato del regime impatriati per cinque anni, **non** può fruire dell'**estensione** del beneficio prevista dall'articolo 5, comma 1, lettera c), Dl 34/2019 (Decreto Crescita), se **non** ha effettuato il **versamento** di un importo pari al **10%** dei redditi (o al **5%**) entro i tempi indicati nel provvedimento agenzia delle Entrate 3 marzo 2021, n. 60353. Né risulta possibile sanare il mancato esercizio dell'opzione mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

L'opzione va esercitata entro il 30 giugno successivo alla fine del primo quinquennio o entro 180 giorni dal provvedimento attuativo se il primo periodo si è concluso il 31 dicembre 2020. L'opzione è consentita solo a coloro che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020; inoltre è esclusa, anche se beneficiari al 31 dicembre 2019 del regime speciale, per coloro che non sono stati iscritti all'Aire, per i cittadini extra-comunitari. Il versamento dev'essere effettuato entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo periodo di fruizione dell'agevolazione. I soggetti, invece, per i quali il primo quinquennio si è concluso il 31 dicembre 2020, devono effettuare il versamento entro 180 giorni dalla data di pubblicazione dello stesso provvedimento.

Nel caso in esame l'istante ha fruito del regime speciale da gennaio 2015 a dicembre 2020 e non ha provveduto ad effettuare il versamento dovuto entro termine del 30 agosto 2021. In sintesi, non avendo rispettato i tempi per il versamento delle somme dovute decade dall'esercizio dell'opzione e non potrà beneficiare della tassazione ridotta per l'ulteriore quinquennio, essendo precluso il ricorso al ravvedimento operoso.

Anche per la **Risposta 371**, il mancato pagamento delle somme nei tempi di cui sopra, stabiliti dalla normativa, preclude l'applicazione del beneficio, non essendo possibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso. Nel caso in esame, l'istante – considerato che il periodo terminava il 31 dicembre 2020 – avrebbe dovuto effettuare il versamento entro il 30 agosto 2021. L'agenzia ricorda, inoltre, che entro gli stessi termini, i lavoratori dipendenti devono presentare una richiesta scritta al datore di lavoro, in cui vanno indicati gli estremi del versamento. In conclusione, come poi confermato dalla Risposta 372, considerato che l'estensione del regime agevolato per un ulteriore quinquennio è subordinato al versamento degli importi dovuti nei tempi indicati, il mancato adempimento preclude al soggetto istante l'applicazione del beneficio, non essendo ammesso il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

- **Immobili/**Ecobonus

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 8 luglio 2022, n. 369

Ecobonus: sostituzione di serramenti

In relazione agli interventi di **risparmio energetico** consistenti nel **cambio di serramenti e infissi** (anche con la detrazione maggiorata del 110%, quali interventi trainati), l'agenzia ricorda che la **detrazione** spetta – tra l'altro – per la **sostituzione di finestre** (non la nuova installazione) comprensive di infissi delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati. È possibile, inoltre, fruire della detrazione anche nell'ipotesi di sostituzione degli infissi esistenti, anche con spostamento e variazione di dimensioni, per un numero finale di infissi la cui **superficie complessiva** sia **minore o uguale a quella inizialmente esistente**.

Per le spese sostenute per l'installazione di ulteriori infissi che, al contrario, comportano nella **situazione finale un aumento della superficie complessiva** iniziale, il contribuente può fruire della **detrazione** spettante per gli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** (di cui all'articolo 16-bis del Tuir) nella misura del 50% delle spese sostenute.

Le detrazioni spettano anche con riferimento alle spese sostenute per interventi sulle strutture accessorie agli infissi che hanno effetto sulla dispersione di calore (es. scuri o persiane) o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto (es. cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso). Con riferimento alle chiusure oscuranti è stato chiarito che, se queste sono installate congiuntamente alla sostituzione del serramento, l'intervento è da considerarsi in maniera unitaria (circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E). La sostituzione delle chiusure oscuranti disgiunta da quella dei serramenti e l'installazione delle schermature solari costituiscono, invece, interventi autonomi a fronte dei quali è possibile fruire dell'ecobonus (limite massimo di detrazione ammissibile pari a 60.000 euro per unità immobiliare). Ai fini del Superbonus, i predetti interventi sono ammessi al beneficio come interventi trainati, se eseguiti congiuntamente a interventi trainanti

e sempreché assicurino il miglioramento di almeno due classi energetiche o, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta.

- Immobili/Superbonus 110%

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 13 luglio 2022, n. 375

Superbonus: interventi al portico e computo delle pertinenze in edificio separato

Un edificio è composto da due unità abitative e da un portico di pertinenza esclusiva di una delle due, accatastato unitamente a quest'ultima e costruito in aderenza all'edificio principale a cui è strutturalmente connesso. L'istante è anche proprietario di un altro fabbricato separato dal primo con due unità accatastate C/2 (ad uso deposito) di pertinenza di una delle suddette abitazioni.

Gli interventi che s'intendono effettuare sull'intera proprietà riguardano quelli antisismici, di efficientamento energetico e anche di recupero del patrimonio edilizio.

In relazione a questi lavori, l'istante chiede all'agenzia: 1) se le spese per gli interventi antisismici effettuati sul portico costruito in aderenza all'edificio principale possano essere incluse nel massimale previsto per gli interventi effettuati sulle parti comuni di tale edificio, pur non essendo, detto portico, parte comune del fabbricato, o siano invece riconducibili al massimale relativo alla parte privata dell'abitazione di cui il portico è pertinenza non distintamente accatastata; 2) quale sia il limite di spesa ammesso al *Superbonus* per gli interventi antisismici effettuati sulle pertinenze di una delle due abitazioni poste nell'edificio separato.

Secondo l'agenzia, la determinazione dei limiti di spesa per gli interventi antisismici sulle parti comuni di edifici sono pari a 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio (circolare 24/E/2020). Nel predetto limite occorre tener conto anche delle eventuali ulteriori spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis del Tuir effettuati sulla predetta abitazione, in quanto per gli interventi antisismici ammessi alle detrazioni, ivi compreso il *Superbonus*, non è possibile fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili in quanto compresi tra quelli di cui alla lett. i) del medesimo articolo 16-bis del Tuir (circolare 7/E/2021). Inoltre, le spese relative ai lavori sulle parti comuni di un edificio, essendo oggetto di un'autonoma previsione agevolativa, devono essere considerate in modo autonomo ai fini dell'individuazione del limite di spesa detraibile. Pertanto, nel caso in cui vengano effettuati dal medesimo contribuente, anche nello stesso edificio, sia lavori sulle parti comuni che lavori sulla propria abitazione e relative pertinenze, la detrazione spetta nei **limiti di spesa** previsti, applicabili **disgiuntamente per ciascun intervento**.

Nel caso in cui l'ammontare massimo di spesa agevolabile sia determinato in base al numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di interventi, il calcolo va effettuato tenendo conto anche delle pertinenze, mentre non devono

essere considerate le pertinenze collocate in un edificio diverso da quello oggetto degli interventi (circolare 30/E/2020). Pertanto, nel caso in esame, nel calcolo della spesa massima ammessa all'agevolazione per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio composto dalle due unità abitative, **non** devono essere considerate le **pertinenze situate nell'edificio separato** ubicato nello stesso cortile (quindi, in relazione alle spese sostenute per l'intervento finalizzato alla riduzione della classe di rischio sismico di tale ultimo edificio, l'istante potrà fruire del beneficio calcolato su un distinto limite di spesa pari a 96.000 euro). Infatti, è possibile fruire del Superbonus anche se l'intervento antisismico riguarda solo le pertinenze di una unità abitativa (quesito 4.1.1 della circolare 30/E/2020).

Nel caso di specie, per gli interventi antisismici, l'istante potrà calcolare il *Superbonus* tenendo conto di due distinti limiti di spesa: 1) per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio costituito dalle due unità abitative e dal portico accatastato unitariamente a una di esse il limite complessivo di spesa ammessa alla detrazione è pari a 192.000 euro (96.000 x 2 unità immobiliari); 2) per l'intervento antisismico sulle due pertinenze ubicate nell'edificio separato è possibile calcolare la detrazione su un autonomo limite di spesa pari a 96.000 euro. In tale limite vanno comprese anche le spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati sull'unità immobiliare di cui sono pertinenze per le quali spetta la detrazione ivi disciplinata.

- **Immobili/Superbonus 110%**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 13 luglio 2022, n. 376

Superbonus: immobile abitativo di una società detenuto in locazione

Il caso riguarda la spettanza del **Superbonus** (articolo 119, DL 34/2020) per i lavori (interventi di efficientamento energetico, quali il cappotto termico, l'installazione di pannelli solari fotovoltaici con relative batterie di accumulo, la sostituzione dell'attuale impianto di climatizzazione invernale con uno a pompa di calore e la sostituzione di tutti gli infissi) effettuati sull'unità immobiliare **funzionalmente indipendente locata a persona fisica e ubicata in un immobile strumentale di proprietà di una Srl**. L'unità abitativa è situata al piano superiore di un edificio nel quale, al piano terreno, si trovano dei locali di proprietà della società adibiti ad attività commerciale.

L'agenzia chiarisce che, ai fini dell'**indipendenza funzionale**, l'unità residenziale deve avere almeno tre installazioni o impianti di proprietà esclusiva ed essere dotata di un accesso autonomo dall'esterno. In particolare, per accesso autonomo dall'esterno s'intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva. Un'unità immobiliare può ritenersi funzionalmente indipendente, poi, se dotata di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento

idrico, impianti per il gas, impianti per l'energia elettrica, impianto di climatizzazione invernale.

L'agenzia ritiene che gli interventi effettuati su un'unità abitativa funzionalmente indipendente e con uno o più accessi autonomi dall'esterno possano essere **ammessi** al Superbonus, nel rispetto di ogni altra condizione prevista dalla norma, **indipendentemente** dalla circostanza che tale unità immobiliare sia ubicata in un edificio escluso dall'agevolazione in quanto, ad esempio, come nel caso in questione, sia composto da più unità immobiliari (**strumentali**) di proprietà di una società e, dunque, di un soggetto diverso da una persona fisica al di fuori dell'esercizio di impresa o di arti o professioni (soggetti destinatari del beneficio del Superbonus).

Nel caso di specie, l'unità abitativa è caratterizzata da un accesso autonomo dalla strada pubblica ed è dotata di autonome utenze relative alla corrente e al gas. Pertanto, se oltre alle predette utenze, l'unità immobiliare ha almeno un'altra installazione o impianto di proprietà esclusiva (ad esempio, per l'approvvigionamento idrico oppure di climatizzazione invernale) ed è dotata di accesso autonomo dall'esterno, nel rispetto di tutte le condizioni previste dalla normativa, l'istante, titolare di un contratto di locazione regolarmente registrato, può fruire del Superbonus a patto che abbia ottenuto il **consenso del proprietario** alla **realizzazione dei lavori** e nei limiti delle spese dallo stesso sostenute.

- **Redditi di lavoro dipendente/Bonus carburante**
Circolare agenzia delle Entrate 14 luglio 2022, n. 27/E
Buoni benzina di 200 euro ai dipendenti: trattamento fiscale

L'articolo 2, DL 21 marzo 2022, n. 21/E (Decreto Ucraina) ha previsto, per il **solo periodo d'imposta 2022**, la possibilità – per i datori di lavoro privati – di erogare ai propri lavoratori **dipendenti buoni benzina per autotrazione** (incluso gasolio, Gpl, ma anche ricariche per veicoli elettrici), o titoli analoghi in **esclusione da imposizione fiscale** ai sensi dell'articolo 51, comma 3 del Tuir per un ammontare **massimo di 200 euro per lavoratore**.

Il riferimento all'ultimo periodo del comma 3 – secondo cui non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a 258,23 euro; se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito – porta a ritenere che la misura è sottoposta a tale disciplina, pur costituendo un'ulteriore agevolazione rispetto a quella generale prevista dal comma 3.

La circostanza che il lavoratore dipendente già usufruisca di **altri beni e servizi non osta**, quindi, **all'applicazione della disciplina** in esame. Pertanto, i beni e i servizi erogati nel periodo d'imposta 2022 dal datore di lavoro a favore di ciascun lavoratore dipendente possono raggiungere un valore di 200 euro per uno o più

buoni benzina ed un valore di 258,23 euro per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina). La circolare propone questi esempi: 1) nel caso in cui un lavoratore dipendente benefici, nell'anno d'imposta 2022, di buoni benzina per 100 euro e di altri benefit (diversi dai buoni benzina) per un valore pari a 300 euro, quest'ultima somma sarà interamente sottoposta a tassazione ordinaria; 2) se il valore dei buoni benzina è pari a 250 euro e quello degli altri benefit è pari a 200 euro, l'intera somma di 450 euro non concorre alla formazione del reddito del lavoratore dipendente (poiché l'eccedenza di 50 euro relativa ai buoni benzina confluisce nell'importo ancora capiente degli altri benefit di cui all'articolo 51, comma 3 del Tuir). Tra i datori di lavoro privati – individuati, per esclusione, nella circolare Agenzia delle Entrate 28/E/2016 – rientrano anche gli enti pubblici economici, nonché i soggetti che non svolgono un'attività commerciale e i lavoratori autonomi, sempre che dispongano di propri lavoratori dipendenti.

Circa l'aspetto temporale, l'agenzia precisa che il beneficio in esame trova applicazione anche per i buoni o i titoli analoghi assegnati ai dipendenti **nei primi 12 giorni dell'anno 2023**, indipendentemente dal loro utilizzo in periodi successivi.

In relazione ai lavoratori dipendenti destinatari dei buoni benzina, la norma non pone **alcun limite reddituale** per l'ammissione al beneficio. Inoltre, la corresponsione può avvenire **anche ad personam e senza** necessità di preventivi **accordi contrattuali**. Se, invece, detti buoni sono concessi in sostituzione dei premi di risultato (possibilità ammessa per effetto dell'eliminazione della locuzione «a titolo gratuito», avvenuta ad opera della legge di conversione del Decreto Ucraina; con ciò concedendo la possibilità di erogare i buoni a qualsiasi titolo), l'erogazione deve avvenire in «esecuzione dei contratti aziendali o territoriali» di cui all'articolo 51, Dlgs 15 giugno 2015, n. 81.

In relazione al costo aziendale, l'acquisto dei buoni carburante rientra nelle spese relative al personale di cui all'articolo 95 del Tuir, senza applicazione delle limitazioni del successivo articolo 100, comma 1.

- **Redditi di impresa/Cambi**

Provvedimento Agenzia delle Entrate 13 luglio 2022

Accertamento del cambio delle valute estere del mese di giugno 2022

È stato accertato il cambio delle **valute estere** per il mese di **giugno 2022**. I valori indicati sono necessari ai fini dell'applicazione di alcune disposizioni del Tuir laddove – nella determinazione del reddito ai fini Irpef e Ires – si fa riferimento a elementi espressi in valuta estera come corrispettivi, proventi, spese e oneri. Si tratta delle medie dei cambi delle valute estere che vengono calcolate a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato salvo che per le valute evidenziate con l'asterisco che vengono rilevate contro euro nell'ambito del Sistema Europeo di Banche Centrali (SEBC). Sono applicabili anche i tassi di cambio alternativi forniti da operatori internazionali indipendenti, utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione

delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.

- **Riscossione/Codici tributo**

Risoluzione agenzia delle Entrate 11 luglio 2022, n. 36/E

Ristorazione collettiva e discoteche: codici tributo per la restituzione dei contributi

Sono stati istituiti i **codici tributo (da 8146 a 8154)** per la **restituzione spontanea**, tramite il modello F24 Elide, dei **contributi a fondo perduto non spettanti** previsti per i settori **wedding**, intrattenimento e organizzazione di feste e di cerimonie e dell'HO.RE.CA., ristorazione collettiva, nonché **discoteche** e sale da ballo (articoli 1-ter e 43-bis, DI 73/2021 e provvedimenti agenzia delle Entrate 197396, 151077 e 171638 del 2022).

Viene previsto che: 1) le somme dovute a titolo di restituzione dei contributi riconosciuti, in tutto o in parte non spettanti, oltre interessi e sanzioni, sono versati con le modalità di cui all'articolo 17, Dlgs 241/1997, esclusa la compensazione ivi prevista; 2) chi ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante può regolarizzare l'indebita percezione, restituendo spontaneamente il contributo e i relativi interessi, versando le relative sanzioni con applicazione delle riduzioni di cui all'articolo 13, Dlgs 472/1997.

- **Riscossione/Codici tributo**

Risoluzione agenzia delle Entrate 11 luglio 2022, n. 37/E

Faq agenzia delle Entrate 11 luglio 2022

Imprese turistiche: codice tributo per l'utilizzo del bonus locazione

Il **credito d'imposta sui canoni di locazione** di immobili a **uso non abitativo** (articolo 28, DI 34/2020) è stato esteso alle imprese del **settore turistico** e alle imprese di **gestione di piscine**, con riferimento ai mesi di **gennaio, febbraio e marzo 2022** (articolo 5, DI 4/2022, Decreto Sostegni-ter). La misura – spettante nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato (*Temporary Framework*) – è stata autorizzata dalla Commissione europea con la decisione 6 maggio 2022.

Il credito in commento spetta a condizione che le imprese turistiche abbiano subito una diminuzione del fatturato nel mese di riferimento del 2022 di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019 (le imprese di gestione di piscine, oltre alla suddetta condizione, abbiano conseguito nel 2019 ricavi non superiori a 5 milioni di euro).

Per godere del beneficio, il contribuente deve presentare – a partire dall' 11 luglio 2022 (il termine iniziale di presentazione è posticipato al 15 settembre 2022 per i soggetti che hanno attivato una partita Iva per proseguire l'attività del *de cuius*, ovvero che hanno posto in essere un'operazione che ha determinato la

trasformazione aziendale) – un modello di autodichiarazione (ai sensi dell’articolo 5, comma 3, DI 4/2022), approvato con provvedimento agenzia delle Entrate 30 giugno 2022. Quest’ultimo aveva disposto che, per accedere al bonus, i canoni venissero pagati entro il 30 giugno 2022. Ma, evidentemente, la pubblicazione del provvedimento citato nella serata dello stesso 30 giugno rendeva quasi impossibile soddisfare il requisito del pagamento nei termini.

Con una Faq l’agenzia delle Entrate ammette a beneficio, in presenza di tutte le altre condizioni, **anche i canoni** di locazione (relativi ai mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022) **pagati oltre il 30 giugno 2022**, purché entro il 29 agosto 2022 (in applicazione dell’articolo 3, comma 2 legge 212/2000, Statuto dei diritti del contribuente).

Inoltre, la risoluzione 37/E/2022 ha istituito il **codice tributo 6978** per l’utilizzo in compensazione, tramite il modello F24, del credito d’imposta in commento.

Viene, altresì, ricordato che – ai sensi del paragrafo 3.3 del provvedimento 253466/2022 – in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati dai contribuenti, l’agenzia controllerà che l’importo del credito utilizzato in compensazione non superi l’ammontare massimo fruibile in base all’autodichiarazione attestante il possesso dei requisiti, anche tenendo conto di precedenti utilizzi.

- **Riscossione/Codici tributo**

- **Risoluzione agenzia delle Entrate 12 luglio 2022, n. 38/E**

- *Bonus energia: codici tributo per l’utilizzo dei crediti acquistati dai cessionari*

- Sono stati istituiti i **codici tributo (da 7720 a 7726)** per l’utilizzo in **compensazione**, tramite il modello F24, dei **crediti d’imposta** (a favore delle imprese in relazione ai maggiori oneri effettivamente sostenuti per l’acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante) **acquistati dai cessionari**.

- Gli sconti fiscali in argomento, introdotti per compensare parzialmente il maggior onere sostenuto dalle imprese per l’acquisto dei richiamati prodotti, possono essere utilizzati in compensazione entro la fine del 2022 (per l’utilizzo diretto vanno utilizzati i codici tributi istituiti con le risoluzioni 18/E e 23/E del 2022) oppure ceduti per intero a terzi. In tal caso, la disciplina operativa di riferimento è contenuta nel provvedimento agenzia delle Entrate 30 giugno 2022.

- Si ricorda che la cessione e la relativa accettazione vanno comunicate all’agenzia delle Entrate dal 7 luglio 2022 al 21 dicembre 2022 e che anche i cessionari sono tenuti a utilizzare i crediti entro il 31 dicembre 2022, oppure ricederli sempre per intero a soggetti qualificati, identificati nello stesso provvedimento.

- In fase di elaborazione dei modelli F24 ricevuti, sulla base dei dati risultanti dalle comunicazioni delle opzioni e dalle eventuali successive cessioni, l’agenzia effettuerà controlli automatizzati per verificare che l’ammontare del credito utilizzato in compensazione non ecceda l’importo disponibile per ciascun cessionario, pena lo scarto del modello.

2. Adempimenti, scadenze fiscali e previdenziali

A cura di Paolo Sardi

31 luglio 2022	
<p>Iva Dichiarazione Iva loss mensile e liquidazione</p>	<p>Per i soggetti aderenti al regime opzionale loss (il regime loss interessa anche i marketplace), scade oggi il termine per la trasmissione telematica della dichiarazione Iva IOSS mensile contenente l'indicazione, per ogni Stato membro l'imponibile, l'aliquota e l'imposta dovuta per le cessioni di beni effettuate relative alle vendite a distanza di beni importati (in spedizioni di valore intrinseco non superiore a euro 150), da parte dei soggetti iscritti al (nuovo) Sportello unico per le importazioni (IOSS).</p> <p>Entro oggi va effettuato il versamento dell'Iva complessivamente dovuta nel periodo di riferimento.</p> <p>Modalità: la trasmissione della dichiarazione avviene in via telematica per il tramite del portale OSS.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articoli 40-41, DI 331/1993; articolo 2 della direttiva UE 2017/2455; direttiva 2010/24/UE del Consiglio; regolamento UE n. 904/2010; articolo 74-sexies, Dpr 633/1972, come modificato dal Dlgs 83/2021</p>
<p>Iva Dichiarazione Iva Oss trimestrale e liquidazione</p>	<p>Per i soggetti aderenti al regime opzionale Oss (il regime Oss interessa anche i marketplace), scade oggi il termine per la trasmissione telematica della dichiarazione Iva IOSS del secondo trimestre contenente l'indicazione, per ogni Stato membro l'imponibile, l'aliquota e l'imposta dovuta per le cessioni di beni effettuate relative alle vendite a distanza o prestazioni di servizi a consumatori finali UE da parte dei soggetti iscritti al nuovo Sportello unico (OSS).</p> <p>Entro oggi va effettuato il versamento dell'Iva complessivamente dovuta nel periodo di riferimento.</p> <p>Modalità: la trasmissione della dichiarazione avviene in via telematica per il tramite del portale OSS.</p> <p>Frequenza: trimestrale</p> <p>Riferimenti: Articoli 40-41, DI 331/1993; articolo 2 della direttiva UE 2017/2455; direttiva 2010/24/UE del Consiglio; regolamento UE n. 904/2010; articolo 74-sexies, Dpr 633/1972, come modificato dal Dlgs 83/2021</p>



Le scadenze fiscali e previdenziali che comportano versamenti e che cadono di sabato o di giorno festivo sono prorogate al primo giorno lavorativo successivo ai sensi dell'articolo 6, comma 8, DI 330/1994, conv. con Legge 473/1994, dell'articolo 18, Dlgs. 241/1997 e dell'articolo 7, comma 1, lettera h), DI 13 maggio 2011, n. 70, conv. con modif. con Legge 12 luglio 2011, n. 106.

3. Bonus edilizi, il Ccnl va indicato in fattura

Richiesti anche congruità della manodopera e idoneità tecnica

Franco Bonfitto, Sabino Piattoni, Claudio Sabbatini - La Settimana Fiscale n. 30/2022

Dal 28 maggio 2022 sono in vigore le nuove disposizioni che prevedono l'obbligo di indicare i riferimenti al Contratto collettivo nazionale del lavoro negli atti di affidamento dei lavori edili e nelle relative fatture. Sono in vigore altri obblighi, come l'ottenimento della congruità dell'incidenza della manodopera nei lavori edili e la verifica dell'idoneità tecnica dei soggetti ai quali i lavori sono affidati. Dal 2023, invece, entrerà in vigore l'obbligo della qualificazione SOA.

IN SINTESI

▼ COSA

Nuovi obblighi finalizzati all'aumento della sicurezza nei cantieri.

▼ PER CHI

Imprese edili esecutrici dei lavori che si qualificano come «datori di lavoro».

▼ QUANDO

Al momento della sottoscrizione dell'atto di affidamento dei lavori (per opere di importo superiore a 70.000 euro), nonché nelle fatture.

▼ COME ADEMPIERE

Il riferimento al Contratto collettivo nazionale del lavoro, nell'atto di affidamento dei lavori e nelle relative fatture.

Sicurezza nei cantieri edili: nuovi obblighi

Al fine di **umentare** il livello di **sicurezza nei luoghi di lavoro** – cantieri edili in particolare – è previsto che le imprese che effettuano interventi edili diano conto al committente dei lavori del Ccnl (**Contratto collettivo nazionale del lavoro**) applicato.

L'articolo 1, comma 43-bis, legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Legge di bilancio 2022) prevede che taluni **benefici fiscali** possono essere riconosciuti solo se nell'atto di affidamento dei lavori **(1)** è indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i Ccnl del settore edile (nazionali e territoriali) stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali più rappresentative sul piano nazionale **(2)**.

Tali disposizioni si applicano ai contribuenti che fruiscono direttamente in dichiarazione dei redditi o che optano per le alternative alla fruizione diretta (sconto in fattura, cessione del credito) delle agevolazioni indicate nella tavola che segue (si noti che si tratta non solo di bonus richiamati espressamente ma anche di quelli richiamati indirettamente, per il tramite del rinvio al comma 2 dell'articolo 121, DI 34/2020).

Agevolazioni fiscali riconosciute se viene indicato il Ccnl

Agevolazione	Norma di riferimento
--------------	----------------------

Recupero del patrimonio edilizio	articolo 16-bis, comma 1, lettere a), b) e d), del Tuir
Interventi di efficienza energetica	articolo 14, DI 63/2013
Adozione di misure antisismiche	articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, DI 63/2013
Superbonus 110%	articolo 119, DI 34/2020
Detrazione 75% per superamento o eliminazione delle barriere architettoniche	articolo 119-ter, DI 34/2020
Opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito	articolo 121, DI 34/2020
Bonus facciate	articolo 1, commi 219 e 220, legge 160/2019
Installazione di impianti fotovoltaici (1)	articolo 16-bis, comma 1, lettera h), del Tuir
Installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici	articolo 16-ter, DI 63/2013
Bonus mobili (2) (3)	articolo 16, comma 2, DI 63/2013
Bonus verde (3)	articolo 1, comma 12, legge 205/2017
Adeguamento degli ambienti di lavoro	articolo 120, DI 34/2020

(1) Compresi gli interventi di cui all'articolo 119, commi 5 e 6, DI 34/2020 (installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo) quali spese «trainate» nell'ambito di interventi di Superbonus.

(2) Le nuove disposizioni sono applicabili ai lavori di recupero edilizio collegati al bonus mobili. Si tratta, in altre parole, degli interventi edili (di cui all'articolo 16-bis del Tuir) che costituiscono il presupposto per il godimento del bonus mobili. In altri termini, il bonus mobili spetta solo nel caso in cui, nell'atto di affidamento dei correlati lavori di ristrutturazione edilizia, sia indicato (ove previsto) che i lavori edili sono eseguiti in applicazione dei contratti collettivi del settore edile.

(3) La circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7 osserva che la circostanza che il legislatore abbia ricompreso anche bonus che non possono in alcun modo derivare da interventi qualificabili di per se stessi come lavori edili (es. bonus mobili e bonus verde) «*semberebbe lasciar intendere che il mancato assolvimento dell'obbligo in relazione ai lavori edili trascina nell'effetto preclusivo anche i bonus altrimenti spettanti sulle spese per interventi che non costituiscono lavori edili, ma che sono riconducibili, direttamente o indirettamente, alle opere (edili e non edili) complessivamente svolte*».

Per meglio comprendere l'ambito applicativo della novella legislativa si ritiene utile riportarne il testo.

Testo della norma
(articolo 1, comma 43-bis, legge 234/2021)

«Per i lavori edili di cui all'allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, i benefici previsti dagli articoli 119, 119-ter, 120 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, nonché quelli previsti dall'articolo 16, comma 2, del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, dall'articolo 1, comma 12, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, e dall'articolo 1, comma 219, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, possono essere riconosciuti solo se nell'atto di affidamento dei lavori è indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale ai sensi dell'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81. La previsione di cui al periodo precedente si applica con riferimento alle opere il cui importo risulti complessivamente superiore a 70.000 euro, fermo restando che l'obbligo di applicazione dei contratti collettivi del settore edile, nazionali e territoriali, sottoscritti dalle organizzazioni sindacali e datoriali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, è riferito esclusivamente ai lavori edili come definiti dall'allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81. Il contratto collettivo applicato, indicato nell'atto di affidamento dei lavori, dev'essere riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori. I soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e i responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, per rilasciare, ove previsto, il visto di conformità, ai sensi dell'articolo 35 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, verificano anche che il contratto collettivo applicato sia indicato nell'atto di affidamento dei lavori e riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori. L'Agenzia delle entrate, per la verifica dell'indicazione del contratto collettivo applicato negli atti di affidamento dei lavori e nelle fatture, può avvalersi dell'Ispettorato nazionale del lavoro, dell'INPS e delle Casse edili. Le amministrazioni e gli enti coinvolti provvedono alle previste attività di verifica con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente».

La norma – introdotta dall'articolo 4, DI 25 febbraio 2022, n. 13 (Decreto Frodi, mai convertito) e, successivamente, dalla legge 28 marzo 2022, n. 25 (di conversione del DI 27 gennaio 2022, n. 4 – Decreto Sostegni-ter, il quale ha riproposto, nell'articolo 28-quater, la medesima disposizione del DI 13/2022) e, infine, modificata con l'articolo 23-bis, DI 21 marzo 2022, n. 21 (Decreto Ucraina) **(3)** – è **in vigore dal 21 maggio 2022**, ma per espressa disposizione dell'articolo 28-quater, comma 2, DI 4/2022 «il comma 43-bis dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2021, n. 234, come introdotto dal comma 1 del presente articolo, acquista efficacia dal 27 maggio 2022 e si applica ai lavori edili ivi indicati avviati successivamente a tale data», ossia **dal 28 maggio 2022 (4)**.

Ambito applicativo

Dal tenore della norma, si deduce che la previsione normativa ha il seguente ambito applicativo.

Applicazione della norma**La normativa in esame si applica:**

1) ai lavori avviati dal 28 maggio 2022

La novità si applica agli atti di affidamento stipulati dal 28 maggio 2022 per i quali i lavori edili risultino avviati successivamente. Pertanto, qualora i lavori siano iniziati a partire dal 28 maggio 2022 ma il relativo atto di affidamento sia stato stipulato precedentemente, non è richiesto il rispetto degli obblighi in esame

2) ai lavori di importo complessivamente superiore a 70.000 euro

Per verificare il superamento del limite di 70.000 euro va fatto riferimento alle «opere, intese in senso ampio e non solo ai lavori edili il cui importo risulti complessivamente superiore a 70.000 euro, fermo restando che l'obbligo di applicazione dei contratti collettivi di settore è riferito esclusivamente ai lavori edili» (circolare 19/E/2022).

Pertanto, il limite di 70.000 euro dev'essere parametrato al valore dell'opera complessiva, e non soltanto alla parte di lavori edili di cui all'Allegato X interessati dal nuovo obbligo (si veda la riga successiva) **(1)**

Esempio

A seguito dell'aggiunta dell'avverbio «complessivamente», rientrano nel nuovo obbligo gli interventi che complessivamente superano i 70.000 euro, e non solo quelli che superano detta soglia con riguardo ai soli lavori edili (fermo restando che l'obbligo di applicazione dei contratti collettivi di settore è riferito esclusivamente ai soli lavori edili).

Così, come chiarito dalla circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7, se i lavori affidati all'impresa edile ammontano a 90.000 euro, di cui solo 40.000 rientranti nell'elencazione dell'Allegato X del Dlgs 81/2008 (gli altri 50.000 euro sono relativi ad altri lavori), gli obblighi di cui al comma 43-bis in esame:

- trovano applicazione, in quanto i lavori ammontano complessivamente ad un importo superiore a 70.000 euro (ammontano, infatti, a 90.000 euro);
- si applicano solo in relazione ai lavori edili (pari a 40.000 euro).

Correttamente, la circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7 afferma che «pare corretto ritenere che la verifica del superamento della soglia di 70.000,00 euro dell'importo complessivo delle opere vada fatta a livello del committente (ossia sommando le opere affidate ai diversi affidatari, ove ve ne sia più d'uno) e l'obbligo si trasli anche negli eventuali rapporti di sub-affidamento, indipendentemente dal loro ammontare»

<p>3) ai lavori di cui all'Allegato X al Dlgs 9 aprile 2008, n. 81</p>	<p>Si tratta dei seguenti interventi (2):</p> <ul style="list-style-type: none"> - lavori di costruzione, manutenzione, riparazione, demolizione, conservazione, risanamento, ristrutturazione o equipaggiamento. Sono compresi gli scavi, nonché il montaggio e lo smontaggio di elementi prefabbricati utilizzati per la realizzazione di lavori edili o di ingegneria civile; - trasformazione, rinnovamento o smantellamento di opere fisse, permanenti o temporanee, in muratura, in cemento armato, in metallo, in legno o in altri materiali, comprese le parti strutturali delle linee elettriche e le parti strutturali degli impianti elettrici; - opere stradali, ferroviarie, idrauliche, marittime, idroelettriche; - solo per la parte che comporta lavori edili o di ingegneria civile, opere di bonifica, di sistemazione forestale e di sterro
<p>4) mediante indicazione che l'impresa affidataria dei lavori applica il Ccnl del settore edile (3)</p>	<p>È possibile identificare i contratti sulla base di quelli identificati con i seguenti codici assegnati dal Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (Cnel), che hanno sostituito i codici precedentemente utilizzati dall'Inps (circolare 19/E/2022):</p> <ul style="list-style-type: none"> - F012 (questo Ccnl ha assorbito anche i precedenti Ccnl F011 e F016); - F015; - F018 (questo Ccnl ha assorbito anche il precedente Ccnl F017). <p>Secondo la circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7, qualora l'affidatario delle opere sia un'impresa che non svolge attività edile (e quindi, legittimamente, non applica ai propri dipendenti alcun Contratto collettivo nazionale di lavoro del settore edile), deve comunque indicare il Contratto collettivo nazionale di lavoro del settore edile che viene applicato dai subappaltatori cui sub-affida la parte delle opere che consistono in lavori edili</p>

<p>5) mediante indicazione del Ccnl edile nell'atto di affidamento dei lavori e nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori</p>	<p>È onere del committente dei lavori richiedere l'indicazione dei contratti collettivi e di verificarne l'inserimento, in quanto l'omessa indicazione nell'atto di affidamento determina il mancato riconoscimento dei benefici fiscali normativamente previsti.</p> <p>Nella fattura elettronica l'indicazione andrà riportata nel blocco «Altri dati gestionali».</p> <p>Se la fattura manca dei dati relativi al Ccnl, il destinatario del documento ricevuto tramite Sdi non può comunque rifiutarlo, né pare possibile l'emissione di una nota di variazione (non dovendo essere modificati né l'imponibile né l'imposta).</p> <p>Come si dirà infra, la circolare 19/E/2022 ritiene che, in caso di mancata indicazione, il committente dei lavori potrà richiedere all'impresa esecutrice il rilascio di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio (resa ai sensi dell'articolo 47, Dpr 445/2000), con la quale viene attestato il Ccnl applicato in relazione all'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura stessa</p>
<p>6) in presenza di lavoratori dipendenti</p>	<p>Il nuovo obbligo riguarda solo gli interventi per i quali si impiegano lavoratori dipendenti.</p> <p>La norma, infatti, riferendosi a «datori di lavoro», esclude dall'applicazione della disciplina gli interventi eseguiti senza l'impiego di dipendenti.</p> <p>(4)</p> <p>Pertanto, sono esclusi quelli eseguiti senza l'impiego di dipendenti da parte di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - imprenditori individuali (ancorché si avvalgano della collaborazione di familiari); - soci di società (di persone o di capitali) che prestano la propria opera lavorativa non in qualità di lavoratori dipendenti

<p>7) in caso di contratto di affidamento dei lavori stipulato per il tramite di un general contractor ovvero nel caso in cui i lavori edili siano oggetto di sub-appalto</p>	<p>L'obbligo in esame dev'essere rispettato anche in tali casi. Nello specifico: nel contratto di affidamento stipulato con un general contractor, o con soggetti che si riservano di affidare i lavori in appalto, devono essere indicati i contratti collettivi che potranno essere applicati dalle imprese alle quali vengono affidati i lavori edili e, nei successivi contratti stipulati con tali soggetti e nelle relative fatture, dovrà, poi, essere indicato il contratto effettivamente applicato</p>
<p>8) al fine di fruire dei benefici fiscali</p>	<p>Al fine di rafforzare i controlli sul rispetto di tali adempimenti già in una fase antecedente alla fruizione del beneficio fiscale ad essi collegato, viene previsto che gli intermediari abilitati all'apposizione del visto di conformità siano tenuti, qualora disposto, a verificare l'indicazione del Ccnl applicato nell'atto di affidamento dei lavori e nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori</p>

(1) L'articolo 23-bis del Decreto Ucraina ha modificato il comma 43-bis della Legge di bilancio 2022, stabilendo che tale previsione si riferisce alle opere intese in senso ampio e non solo ai lavori edili il cui importo risulti complessivamente superiore a 70.000 euro, fermo restando che l'obbligo di applicazione dei contratti collettivi di settore è riferito esclusivamente ai soli lavori edili. Tale modifica normativa ha, quindi, ampliato la portata applicativa del comma 43-bis, in quanto l'adempimento ivi previsto, ai fini del riconoscimento dei benefici fiscali, interessa un maggior numero di interventi, atteso che il limite dimensionale dev'essere parametrato al valore dell'opera complessiva e non più soltanto alla parte di lavori edili.

(2) Deve trattarsi di lavori edili espressamente previsti nell'Allegato X: detta categoria non può essere suscettibile di interpretazioni estensive. Ad esempio, sono esclusi i lavori di posa in opera di elementi accessori in legno e le altre attività di impiantistica necessaria (che sono regolati da appositi contratti collettivi di lavoro), eseguiti da imprese che applicano Ccnl diversi da quelli edili (circolare 19/E/2022).

(3) Nella Faq n. 2 di cui alla Comunicazione 3 maggio 2022, n. 812 diffusa dalla Commissione Nazionale Casse edili (<https://www.cnce.it/congruita/>) si afferma che le norme contenute nel comma 43-bis non si applicano alle imprese che, pur eseguendo prestazioni che possono beneficiare dei bonus edilizi, non applicano il Ccnl del settore edile.

Nel caso esaminato, un'impresa che effettua la fornitura con posa in opera di serramenti e che applica ai propri dipendenti un Ccnl diverso da quello edile (es. metalmeccanici artigiani) è esclusa dai nuovi adempimenti. Come affermato dalla circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7 «*il montaggio di serramenti dev'essere considerato attività edile rilevante ai fini del monitoraggio della congruità solo se effettuato dall'impresa edile affidataria (in appalto o subappalto) dei lavori, la quale abbia acquistato la fornitura dei materiali, provvedendo alla loro posa in opera; mentre non rileva qualora il montaggio dei serramenti venga effettuato da una impresa che applica un contratto diverso da quello edile*».

Analogamente, la Faq n. 4 chiarisce che gli obblighi recati dal comma 43-bis prescindono dall'iscrizione alla Cassa edile/Edilcassa. Tuttavia, «*ove l'impresa legittimamente svolga attività diversa dall'edilizia, anche laddove sia affidataria di lavori che in tutto o in parte consistono in lavori edili che affida però, rispettivamente, totalmente o parzialmente a imprese subappaltatrici edili, non dovrà iscriversi in Cassa Edile/Edilcassa, fermo restando gli adempimenti in tema di congruità*».

(4) A conferma di ciò si richiama la definizione di datore di lavoro di cui all'articolo 2, Dlgs 81/2008, secondo cui «*il soggetto titolare del rapporto di lavoro con il lavoratore o, comunque, il soggetto che, secondo il tipo e l'assetto dell'organizzazione nel cui ambito il lavoratore presta la propria attività, ha la responsabilità dell'organizzazione stessa o dell'unità produttiva in quanto esercita i poteri decisionali e di spesa...*».

Effetti fiscali

Poiché il nuovo adempimento riguarda disposizioni di natura non fiscale, l'ente di riferimento per fornire i chiarimenti è il **ministero del Lavoro** (circolare 27 maggio 2022, n. 19/E) **(5)**.

L'agenzia delle Entrate verifica il rispetto del nuovo adempimento avvalendosi dell'Ispettorato nazionale del lavoro, dell'Inps e delle Casse edili (6).

Ad ogni modo, la circolare 19/E/2022 ha precisato che l'omessa indicazione del Ccnl determina i seguenti effetti fiscali.

Mancata indicazione del Ccnl	
Documento in cui viene omessa l'indicazione	Effetti di natura fiscale
Mancata indicazione nell'atto di affidamento	determina il mancato riconoscimento dei benefici previsti
Mancata indicazione nelle fatture relative ai lavori (*)	non determina il mancato riconoscimento dei benefici previsti, purché l'indicazione sia presente nell'atto di affidamento dei lavori

(*) Qualora, per errore, in una fattura non sia stato indicato il Ccnl applicato, il contribuente – in sede di richiesta del visto di conformità – dev'essere in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio (resa ai sensi dell'articolo 47, Dpr 445/2000) rilasciata dall'impresa esecutrice dei lavori, con la quale viene attestato il Ccnl applicato in relazione all'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura stessa. Tale dichiarazione dev'essere esibita dal contribuente ai soggetti tenuti a rilasciare il visto di conformità ovvero all'Amministrazione finanziaria, a richiesta di questa.

Di seguito si propone un **esempio** di locuzione che potrebbe essere riportata negli atti di affidamento dei lavori e nelle fatture relative.

Esempio di frase utilizzabile per l'assolvimento dell'obbligo
<p><i>Ai sensi dell'articolo 1, comma 43-bis, legge 234/2021 si attesta che:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>il soggetto affidatario dei lavori è un datore di lavoro, come definito dall'articolo 2, Dlgs 81/2008;</i> - <i>gli importi delle opere, in cui si inserisce il presente contratto/di cui alla presente fattura, sono complessivamente di importo superiore a 70.000 euro;</i> - <i>le opere includono lavori edili di cui all'Allegato X al Dlgs 81/2008;</i> - <i>i lavori edili sono eseguiti in applicazione dei contratti collettivi (Ccnl) del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale ai sensi dell'articolo 51, Dlgs 81/2008. In particolare, il Ccnl applicato è...</i>

Secondo la circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7, qualora l'affidatario o il sub-affidatario dei lavori edili sia **privo di lavoratori dipendenti** (es. lavoratori autonomi artigiani), tale circostanza andrà espressamente indicata in sostituzione dell'indicazione del Contratto collettivo nazionale di lavoro.

A tal fine un'espressione che potrebbe essere utilizzata nell'atto di affidamento dei lavori e nelle fatture potrebbe essere la seguente.

Esempio di frase utilizzabile dai soggetti esonerati dall'obbligo

Ai sensi dell'articolo 1, comma 43-bis, legge 234/2021 si attesta che:

- il soggetto affidatario dei lavori non è un datore di lavoro, come definito dall'articolo 2, Dlgs 81/2008. L'impresa dichiara di non avere lavoratori dipendenti e, di conseguenza, di non applicare i contratti collettivi (Ccnl) del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, ai sensi dell'articolo 51, Dlgs 81/2015. L'assenza di lavoratori dipendenti nell'ambito del contratto ... dispensa il soggetto dall'indicazione dell'applicazione del contratto collettivo adottato nell'ambito della propria impresa. Nell'ipotesi in cui, durante l'esecuzione degli interventi, si rendesse necessario/si ritenesse opportuno assumere lavoratori subordinati, verrà data immediata comunicazione dell'indicazione del Ccnl applicato.

Congruietà della manodopera

Per finalità diverse dalla detraibilità delle spese, già **dal 1° novembre 2021** è in vigore l'obbligo di **verifica di congruità dell'incidenza della manodopera impiegata** nella realizzazione dei lavori edili, ai sensi del Dm Lavoro 25 giugno 2021, n. 143, per tutti quei lavori per i quali la denuncia di inizio lavori sia effettuata alla Cassa edile/Edilcassa.

Si tratta dell'obbligo per il committente, pubblico o privato, di richiedere all'impresa affidataria l'attestazione di congruità prima di procedere al saldo finale dei lavori, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 4 del citato Dm **(7)**.

Qualora non sia possibile attestare la congruità, la Cassa edile/Edilcassa a cui è stata rivolta la richiesta evidenzia analiticamente all'impresa affidataria le difformità riscontrate, invitandola a regolarizzare la propria posizione entro il termine di quindici giorni, attraverso il versamento in Cassa edile/Edilcassa dell'importo corrispondente alla differenza di costo del lavoro necessaria per raggiungere la percentuale stabilita per la congruità.

Congruietà dell'incidenza della manodopera (articolo 2, Dm 143/2021)	
Incidenza della manodopera impiegata	In attuazione di quanto previsto dall'Accordo collettivo del 10 settembre 2020 (sottoscritto dalle organizzazioni più rappresentative per il settore edile), la verifica della congruità dell'incidenza della manodopera impiegata nella realizzazione di lavori edili si riferisce all'incidenza della manodopera relativa allo specifico intervento realizzato nel settore edile, sia nell'ambito dei lavori pubblici che di quelli privati eseguiti da parte di imprese affidatarie, in appalto o subappalto, ovvero da lavoratori autonomi coinvolti a qualsiasi titolo nella loro esecuzione

Settore edile	Rientrano nel settore edile tutte le attività, comprese quelle affini, direttamente e funzionalmente connesse all'attività resa dall'impresa affidataria dei lavori, per le quali trova applicazione la contrattazione collettiva edile, nazionale e territoriale, stipulata dalle associazioni dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale
Limite di importo	Con riferimento ai lavori privati, l'obbligo si applica esclusivamente alle opere il cui valore risulti complessivamente di importo pari o superiore a 70.000 euro
Eventi sismici	Le disposizioni del Dm 143/2021 non si applicano ai lavori affidati per la ricostruzione delle aree territoriali colpite da eventi sismici del 2016, per la quale siano già state adottate specifiche ordinanze del Commissario straordinario del Governo (cd. congruità Sisma)

Secondo la Commissione Nazionale delle Casse edili, la mancanza di congruità potrebbe incidere, **indirettamente**, sul **mancato riconoscimento** delle **agevolazioni** fiscali, dato che l'articolo 5, comma 6, Dm 143/2021 stabilisce che «*In mancanza di regolarizzazione, l'esito della verifica di congruità riferita alla singola opera, pubblica e privata, incide, dalla data di emissione, sulle successive verifiche di regolarità contributiva finalizzata al rilascio per l'impresa affidataria del Durc online*» (Faq contenuta nella Comunicazione 3 maggio 2022, n. 812 **(8)**). Secondo questo documento, tale fattispecie configura una violazione di norme in materia di sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri, nonché di obbligazioni contributive, situazioni che comportano il diniego delle detrazioni d'imposta (articolo 4, comma 1, lettera d), Dm 18 febbraio 1998, n. 41) **(9)**.

Qualificazione SOA

L'articolo 10-bis, DI 21 marzo 2022, n. 21 **(10)** prevede che – ai fini delle detrazioni fiscali di cui agli articoli 119 e 121, DI 34/2020 – sui lavori di **importo superiore a 516.000 euro** (in questo caso il riferimento è ai **lavori affidati**, e non all'importo complessivo dell'intervento) le imprese devono essere in possesso della **qualificazione SOA. (11)**

L'obbligo, in vigore **dal 1° gennaio 2023**, è posto in capo alle imprese, che devono essere in possesso del cennato requisito al momento della sottoscrizione del contratto di appalto (o di subappalto, in caso di imprese subappaltatrici).

Fino al 30 giugno 2023, nell'ipotesi in cui le imprese ne siano sprovviste, possono attestare – al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o di subappalto – l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione SOA con uno degli organismi previsti dall'articolo 84, Dlgs 50/2016. Tuttavia, in tal caso, la detrazione sulle spese sostenute dal 1° luglio 2023 è condizionata all'avvenuto rilascio dell'attestazione SOA all'impresa esecutrice.

Il comma 4 del citato articolo 10-bis prevede espressamente che l'obbligo dell'attestazione SOA **non** si applica ai **lavori in corso di esecuzione al 21 maggio 2022**, nonché ai **contratti di appalto o di subappalto** aventi data certa (ai sensi dell'articolo 2704 Codice civile **(12)**) **anteriore al 21 maggio 2022**.

Note:

- (1)** Il contratto di prestazione d'opera o di appalto contiene – appunto – l'atto di affidamento dei lavori.
- (2)** Ai sensi dell'articolo 51, Dlgs 81/2015.
- (3)** In pratica, l'articolo 28-quater del Decreto Sostegni-ter ha riprodotto l'articolo 4 del Decreto Frodi, inserendo, dopo il comma 43 dell'articolo 1 della Legge di bilancio 2022, il comma 43-bis.
- (4)** La circolare agenzia delle Entrate 27 maggio 2022, n. 19/E, paragrafo 8 afferma – in un'ottica di semplificazione degli adempimenti – che *«le prescrizioni di cui al citato comma 43-bis operano con riferimento agli atti di affidamento stipulati dal 27 maggio 2022 e si applicano ai lavori edili avviati successivamente a tale data»*. Pertanto, i lavori edili avviati successivamente al 27 maggio 2022 restano comunque esclusi dagli obblighi di cui al comma 43-bis in esame se l'atto di affidamento dei medesimi è stato stipulato prima del 27 maggio 2022.
- (5)** Per tale motivo non possono essere presentati all'agenzia delle Entrate interPELLI ai sensi dell'articolo 11, legge 212/2000. Anche i chiarimenti forniti con la circolare 19/E/2022 *«sono resi con il contributo del Ministero del lavoro e delle politiche sociali»*.
- (6)** Secondo la circolare 19/E/2022, la relazione tecnica del Decreto Frodi afferma che *«l'attività di controllo che la norma pone in capo all'Agenzia delle entrate è di tipo meramente formale, in quanto si limita al mero riscontro formale dell'indicazione del contratto collettivo applicato nell'atto di affidamento dei lavori e nelle fatture. Pertanto la verifica potrà essere svolta nell'ambito delle ordinarie attività di controllo ex post sulla corretta fruizione dei benefici fiscali»*.
- (7)** A livello operativo, è previsto che *«l'impresa affidataria dei lavori (o il soggetto da essa delegato ai sensi dell'articolo 1, legge 12/1979) o il committente devono presentare istanza alla Cassa edile/Edilcassa territorialmente competente, affinché quest'ultima rilasci l'attestazione di congruità dell'incidenza della manodopera sull'opera complessiva»* (circolare AIDC 23 maggio 2022, n. 7).
- (8)** <https://www.cnce.it/congruita/>
- (9)** Solo per completezza di trattazione, ricordiamo anche l'obbligo della verifica dell'idoneità tecnico-professionale di cui all'articolo 26, comma 1, lettera a), Dlgs 81/2008: *«Il datore di lavoro, in caso di affidamento di lavori, servizi e forniture all'impresa appaltatrice o a lavoratori autonomi all'interno della propria azienda, o di una singola unità produttiva della stessa, nonché nell'ambito dell'intero ciclo produttivo dell'azienda medesima, sempre che abbia la disponibilità giuridica dei luoghi in cui si svolge l'appalto o la prestazione di lavoro autonomo:*
 - a) *verifica, con le modalità previste dal decreto di cui all'articolo 6, comma 8, lettera g),*

l'idoneità tecnico-professionale delle imprese appaltatrici o dei lavoratori autonomi in relazione ai lavori, ai servizi e alle forniture da affidare in appalto o mediante contratto d'opera o di somministrazione. Fino alla data di entrata in vigore del decreto di cui al periodo che precede, la verifica è eseguita attraverso le seguenti modalità:

- 1) acquisizione del certificato di iscrizione alla camera di commercio, industria e artigianato;*
- 2) acquisizione dell'autocertificazione dell'impresa appaltatrice o dei lavoratori autonomi del possesso dei requisiti di idoneità tecnico-professionale, ai sensi dell'articolo 47 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica del 28 dicembre 2000, n. 445».*

(10) Inserito in sede di conversione del decreto nella legge 20 maggio 2022, n. 51.

(11) Di cui all'articolo 84, Dlgs 18 aprile 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici).

(12) La norma recita: «*La data della scrittura privata della quale non è autenticata la sottoscrizione non è certa e computabile con riguardo ai terzi se non dal giorno in cui la scrittura è stata registrata o dal giorno della morte o sopravvenuta impossibilità fisica di colui o di coloro che l'hanno sottoscritta o dal giorno in cui il contenuto della scrittura è riprodotto in atti pubblici o, infine, dal giorno in cui si verifica un altro fatto che stabilisca in modo egualmente certo l'anteriorità della formazione del documento*».

In Redazione: Paolo Di Gregorio