

## Edizione di venerdì 20 gennaio 2017

### BILANCIO

[Il nuovo OIC 9 restringe l'accesso all'"approccio semplificato"](#)

di Fabio Landuzzi

### ADEMPIMENTI

[Il modello F24 con il canale "sbagliato" costa 250 euro](#)

di Sergio Pellegrino

### AGEVOLAZIONI

[Efficienza energetica e immobili: le novità della legge di Stabilità 2017](#)

di Cristoforo Florio

### ADEMPIMENTI

[Ultimi adempimenti per Intra acquisti e operazioni con San Marino](#)

di Raffaele Pellino

### IVA

[L'interpello sull'aliquota Iva agevolata nelle operazioni con le ONLUS](#)

di Marco Bomben

## BILANCIO

### ***Il nuovo OIC 9 restringe l'accesso all'"approccio semplificato"***

di Fabio Landuzzi

La **versione definitiva** del principio contabile **OIC 9 “Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali”** contiene al par. 30 una **novità** di ampia portata e rilevanza pratica.

Il tema profondamente innovato nel documento recentemente pubblicato in versione definitiva, rispetto al testo previgente ed anche a quello novellato che era stato posto in pubblica consultazione, riguarda i **limiti dimensionali** prescritti per l'accesso facoltativo al cd. **“approccio semplificato”** alla **determinazione delle perdite durevoli** di valore.

Per comprendere la portata della modifica si pongono a **confronto** i rispettivi **limiti dimensionali** così come previsti nel testo precedente ed in quello definitivamente approvato del principio OIC 9; precisamente, i **“soggetti abilitati”** ad optare per l’“approccio semplificato” alla determinazione delle perdite durevoli di valore sono le società che, **per due esercizi consecutivi, non superano** nel proprio bilancio d'esercizio **due dei tre seguenti limiti**:

<b>Condizione</b>	<b>Limite OIC 9 versione precedente</b>	<b>Limite OIC 9 versione definitiva</b>
Numero medio dei dipendenti	<i>Superiore a 250 unità</i>	<i>Superiore a 50 unità</i>
durante l'esercizio		
Total attivo di bilancio	<i>Superiore a 20 mln di Euro</i>	<b>4,4 mln di Euro</b>
Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni	<i>Superiori a 40 mln di Euro</i>	<b>8,8 mln di Euro</b>

La *ratio* di questo intervento è spiegata al **punto 5 delle Motivazioni** alla base delle decisioni assunte riportate in calce al testo finale del principio OIC 9. Si legge in particolare che, nel contesto normativo del D.Lgs. 139/2015, si è ritenuto più **“coerente e adeguato”** rivolgere l'approccio semplificato solo alle società per le quali sono previste normativamente delle semplificazioni degli schemi e dell'informativa di bilancio, ovvero: le **imprese che redigono in bilancio in forma abbreviata ex [articolo 2435-bis, cod. civ.](#), e le micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter, cod. civ..

Tuttavia, tenuto conto che l'impatto di questa modifica produce evidenti **difficoltà operative** per una vasta massa di imprese di dimensioni comunque **medio – piccole**, plausibilmente **non attrezzate** ad applicare un approccio non semplificato alla determinazione delle perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni, lo stesso principio OIC 9 dispone in via del tutto eccezionale che le **modifiche contenute al par. 30** – appunto, i limiti dimensionali per l'accesso al metodo semplificato – siano **applicate solo a partire dai bilanci degli esercizi aventi inizio a**

**partire dal 1 gennaio 2017;** per i **bilanci del 2016**, pertanto, le società applicano ancora i **limiti previsti nel previgente testo del principio contabile OIC 9**, e quindi nella pratica potrà trovare applicazione ancora ampia l'approccio semplificato alla stima della perdita durevole di valore.

Secondo l'OIC 9 questa **disposizione transitoria** consentirà alle imprese di dotarsi degli **strumenti necessari** all'applicazione della regola ordinaria di determinazione della perdita durevole di valore.

In conclusione, la scelta operata dall'OIC 9, sebbene sia fondata su un **allineamento dei parametri dimensionali** certamente razionale, presenta a nostro avviso delle **obiettive criticità** operative in quanto impone, anche ad imprese di dimensione ed organizzazione medio – piccola, **molto semplificate** in termini di **struttura finanziaria e del capitale**, l'adozione di **strumenti comunque più sofisticati** senza che necessariamente vi sia un supporto tecnico e gestionale del tutto appropriato. Ci si domanda quindi se la scelta di precludere per molte imprese l'adozione di un criterio sì semplificato, ma senza dubbio **intellegibile e conosciuto**, e indirizzarle verso metodi assai più complessi di evidente derivazione las / Ifrs, possa risultare in concreto davvero idonea a **migliorare la chiarezza e la trasparenza** dell'informativa di bilancio.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**L'APPROVAZIONE DEI NUOVI OIC E L'IMPATTO  
SULLA REDAZIONE DEL BILANCIO 2016**



## ADEMPIMENTI

---

### ***Il modello F24 con il canale “sbagliato” costa 250 euro***

di Sergio Pellegrino

Il **D.L. 193/2016**, con una modifica introdotta in sede di **conversione**, ha, come è noto, eliminato l'**obbligo di ricorrere al canale telematico per la presentazione dei modelli di pagamento con un saldo superiore a 1.000 euro** da parte delle **persone fisiche non titolari di partita Iva**: se quindi devono versare imposte **senza utilizzare crediti in compensazione**, queste possono utilizzare il **modello cartaceo** presentandosi direttamente in banca o posta, **indipendentemente dall'ammontare** che deve essere corrisposto.

Qualora invece intendano ricorrere alla **compensazione di crediti**, anche **parziale**, nulla è cambiato e quindi devono presentare il **modello F24 necessariamente in forma telematica**.

È rimasta invariata anche la disciplina applicabile per i **soggetti titolari di partita Iva**, per i quali il ricorso al **telematico** è sempre e comunque **obbligatorio**.

In determinate situazioni, in particolare la **compensazione con presentazione del modello F24 a zero e l'utilizzo del credito Iva in compensazione oltre la soglia di 5.000 euro**, la delega di pagamento deve essere per forza di cose presentata mediante il **servizio telematico gestito dall'Agenzia delle entrate**.

Che cosa succede quando il contribuente **presenta il modello F24** attraverso un “canale” **non corretto**? Ad esempio, utilizzando il modello cartaceo al posto del telematico, piuttosto che l'**home banking** in luogo del **canale telematico dell'Agenzia**? Il comportamento è **sanzionabile**?

Alcuni ritengono che, non essendovi una specifica previsione normativa, **non vi sia alcuna sanzione applicabile**; altri invece sostengono che è presumibile che in queste circostanze si applichi la **sanzione fissa di 250 euro**.

La questione generalmente viene “liquidata” sulla base della considerazione che gli Uffici non hanno finora **mostrato interesse per queste violazioni**, ma in realtà non è così, almeno in **Veneto**.

Nella sede del **Master Breve di Belluno** uno dei Colleghi presenti ci ha evidenziato il caso di una società cliente che è stata sanzionata per aver **trasmesso modelli F24 per compensazioni del credito Iva effettuate nel 2011 oltre la soglia dei 10.000 euro** (poi ridotta a 5.000 euro dal 2012) utilizzando il **remote banking** anziché i **servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate**.

La violazione è stata punita dal **Centro Operativo di Venezia** con la **sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro**, ai sensi dell'[articolo 11, comma 1, lettera a\), D.Lgs. 471/1997](#), applicabile a **ciascun modello F24**.

Nel caso di specie, essendo **5 le deleghe di pagamento “incriminate”**, la sanzione applicabile andava quindi da un **minimo di 1.250 euro** ad un **massimo di 10.000 euro**, ridotta a **625,00 euro** per effetto dell'applicazione del **cumulo giuridico** (e ulteriormente **ridotta ad 1/3 in caso di definizione dell'atto di contestazione**).

Una **considerazione finale**: il fatto che l'**atto di contestazione** sia stato **notificato nel 2016** in relazione a **violazioni compiute nel 2011** e che sia stato emanato dal **Centro Operativo** di Venezia, derivando quindi da un **controllo “standardizzato”**, ci induce a ritenere che, presumibilmente, **non saranno poche le violazioni contestate a chi in questi anni ha utilizzato una modalità “impropria” per la presentazione delle deleghe di pagamento**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## AGEVOLAZIONI

---

# **Efficienza energetica e immobili: le novità della legge di Stabilità 2017**

di **Cristoforo Florio**

Con la Legge 232/2016, pubblicata sulla G.U. n. 297/2016 (cd. “**legge di Stabilità 2017**”), sono state **prorogate** le agevolazioni fiscali previste per gli interventi di efficientamento energetico relativi agli immobili e, in alcuni casi, sono state introdotte – sempre in ambito energetico – alcune vere e proprie **nuove detrazioni**.

Vediamo nel dettaglio di cosa si tratta e cosa cambia a partire dal 1° gennaio 2017.

Va innanzitutto segnalato che, in linea generale, l’agevolazione fiscale prevista per gli **interventi di efficientamento energetico operati sugli immobili** è stata prorogata, sempre nella misura del **65%**, fino al 31 dicembre 2017 ([articolo 1, comma 2, lettera a\), n. 1\), L. n.232/2016](#)).

Più precisamente, secondo la nuova normativa sono da considerarsi agevolate le spese in esame a condizione che siano sostenute nel periodo che intercorre **dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2017**.

Al riguardo, va evidenziato che ciò che rileva ai fini dell’agevolazione in questione non è la data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono; infatti, per le **persone fisiche**, i **liberi professionisti** e gli enti non commerciali occorrerà fare riferimento alla data dell’**effettivo pagamento** delle fatture (**criterio di cassa**) mentre, per le **imprese individuali**, le **società** e gli **enti commerciali**, rileverà la data di **ultimazione** della prestazione, indipendentemente dal momento di pagamento delle fatture (**criterio di competenza**).

La proroga al 31 dicembre 2017 interessa anche le spese sostenute per **l’acquisto e la posa in opera delle schermature solari** di cui all’[allegato M al D.Lgs. n. 311/2006](#), sostenute dal 1° gennaio 2015 sino a fine 2017, per un valore massimo di detrazione di euro 60.000.

È stata inoltre **prorogata fino al 31 dicembre 2021**, sempre nella misura del 65%, la detrazione per efficienza energetica relativa agli **interventi che interessano le parti comuni degli edifici condominiali** ([articoli 1117 e 1117-bis cod. civ.](#)) o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio ([articolo 1, comma 2, lett. a\), n. 2\), L. n. 232/2016](#)).

Con riferimento alla tipologia di interventi di risparmio energetico da ultimo citati, viene infine riproposto il meccanismo, già previsto per il 2016, per il recupero della detrazione per

risparmio energetico a favore dei **soggetti c.d. “incapienti”** ovvero coloro che, rientrando nella c.d. **“no tax area”**, non hanno modo di beneficiare del risparmio fiscale non avendo alcuna imposta netta su cui far impattare la detrazione. Per costoro viene prevista la **possibilità di optare per la cessione della detrazione a favore dei fornitori** che hanno effettuato gli interventi di efficientamento energetico condominiale, con modalità che saranno da definire con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate, da emanarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione. Si segnala che, relativamente agli interventi del 2016, tale attuazione era arrivata con l’adozione – da parte dell’Agenzia delle Entrate – del [\*\*provvedimento datato 22 marzo 2016\*\*](#).

La vera novità del 2017 in campo di agevolazioni fiscali e risparmio energetico consiste nell’introduzione di incentivi più **consistenti** per la riqualificazione energetica delle parti comuni dei **condomini**: vengono infatti previsti dei recuperi di imposta in misura superiore alla misura *standard* del 65% e, inoltre, viene introdotta la possibilità, per ciascun condomino, di **cedere il proprio bonus** ai fornitori che hanno realizzato i lavori.

Vediamo in cosa consiste l’agevolazione per risparmio energetico **“potenziata”**.

Trattasi di una **detrazione incrementata al 70% o al 75%** ([\*\*articolo 1, comma 2, lett. a\), n. 3\), L. n. 232/2016\*\*](#)) al ricorrere delle condizioni di seguito riepilogate.

In particolare, viene previsto che per le spese sostenute nel periodo che intercorre tra il 1° gennaio 2017 ed il 31 dicembre 2021 per interventi di riqualificazione energetica su **parti comuni degli edifici condominiali**, la detrazione **spetta con l’aliquota del 70%**, in luogo dell’ordinaria del 65%, a condizione che l’intervento interessi l’involucro dell’edificio **con un’incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell’edificio medesimo** (come, ad esempio, nel caso in cui l’edificio venga dotato del “cappotto termico”).

La detrazione viene invece **incrementata al 75%** (in luogo del 65%) per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica relativi alle parti comuni di edifici condominiali, finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e **che conseguano almeno la qualità media di cui al D.M. 26 giugno 2015**.

Le nuove detrazioni “potenziate” (al 70% e al 75%) sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese **non superiore a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio**. Ad esempio, nel caso di condominio con 8 appartamenti, il 70% (o, a seconda dei casi, il 75%) sarà calcolato su un *plafond* massimo di 320.000 euro (40.000 euro X 8), con conseguente detraibilità per il condominio di un importo massimo di 224.000 euro (calcolato come prodotto tra 320.000 euro e il 70%).

La sussistenza delle condizioni per l’applicazione della detrazione “potenziata” al 70%/75% dovrà **essere asseverata da professionisti abilitati**, mediante il rilascio dell’attestazione della prestazione energetica degli edifici.

Inoltre, l'ENEA effettuerà **controlli, anche a campione**, sulle predette dichiarazioni e la eventuale mancata veridicità dell'attestazione comporterà la decadenza dal beneficio, ferma restando la responsabilità del professionista.

Da ultimo, si evidenzia che anche le detrazioni "potenziate" possono, su opzione dei beneficiari dell'agevolazione, essere "**trasformate**" in **credito cedibile ai fornitori** che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di ulteriore e successiva cessione del credito.

In questa sede va evidenziato che, a differenza di quanto accade per le detrazioni "ordinarie" per interventi condominiali di risparmio energetico, nell'ambito di quelle "potenziate" sembrerebbero ammessi alla cessione del credito tutti i singoli condomini, **indipendentemente dal fatto che questi siano o meno nella "tax area"**; potranno quindi accedere alla cessione del beneficio fiscale anche coloro che hanno redditi più consistenti. Per espressa previsione di legge, resta solo **esclusa la cessione del credito ad istituti di credito e/o ad intermediari finanziari**.

In ogni caso, le modalità attuative di tale nuova agevolazione sono rimesse ad un apposito provvedimento che dovrà essere adottato da parte del direttore dell'Agenzia delle Entrate entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2017 (e, pertanto, entro il 1° marzo 2017).

Ciò detto, va da ultimo rilevato che non sono mutati i meccanismi per usufruire dell'incentivo fiscale per risparmio energetico, di cui si richiamano di seguito solo alcune delle principali regole da rispettare.

I **pagamenti** dovranno essere effettuati con lo speciale **bonifico bancario o postale** (nel caso dei titolari di redditi di impresa il pagamento potrà essere effettuato anche con altri mezzi di pagamento, a condizione che il contribuente sia in grado di fornire prova della spesa con idonea documentazione) e la detrazione viene obbligatoriamente frutta **in 10 anni**, con rate di pari importo. Inoltre, al fine di fruire della detrazione, gli interventi dovranno essere eseguiti su unità immobiliari e su edifici (o su loro porzioni) **già esistenti, di qualunque categoria catastale**, anche se rurali, compresi quelli strumentali (per l'attività d'impresa o professionale).

Da ultimo, si segnala che restano **invariati i limiti massimi di detrazione usufruibile**: euro 100.000 per le riqualificazioni energetiche degli edifici, euro 60.000 per gli interventi sull'involucro degli edifici (ad esempio, pareti, finestre, compresi gli infissi), euro 60.000 per l'installazione dei pannelli solari, euro 30.000 per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale, euro 60.000 per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari ed euro 30.000 per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

## FISCALITÀ DIRETTA E INDIRETTA DEGLI IMMOBILI ►►

Milano

Perugia

Verona

## ADEMPIMENTI

---

### ***Ultimi adempimenti per Intra acquisti e operazioni con San Marino***

di Raffaele Pellino

Entro il **prossimo 25 gennaio** i soggetti passivi Iva saranno tenuti alla **presentazione degli elenchi riepilogativi Intrastat (modello Intra-2)**, concernenti gli acquisti Intra-Ue di beni e le prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in un altro Stato UE, **riferiti al quarto trimestre ovvero al mese di dicembre dell'anno 2016**. Ciò è stato confermato anche dall'Agenzia delle Dogane con la recente [nota 244/RU/2017](#). Infatti, a seguito dell'[articolo 4 del D.L. 193/2016](#), l'abrogazione dell'adempimento riguarda i soli acquisti intra-Ue di beni e le prestazioni di servizi ricevute da soggetti Ue registrati a partire dal 01/01/2017.

**Ulteriore abrogazione ha interessato l'obbligo di presentazione alle Entrate della comunicazione relativa le operazioni di acquisto (senza Iva) effettuate presso operatori sammarinesi.** Infatti, tenuto conto che la novità è applicabile a decorrere dal 01/01/2017, entro il **prossimo 31/01/2017 occorrerà procedere all'invio dell'ultima comunicazione relativa al 2016**, ossia quella relativa agli acquisti annotati in dicembre.

#### **Abrogata la presentazione del modello Intrastat acquisti beni/servizi**

Per effetto dell'[articolo 4, comma 4, lettera b\), del D.L. 193/2016](#), è **stato abrogato**, a decorrere dal 2017, l'**obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat "limitatamente agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea"**.

**Resta fermo, invece, l'obbligo di comunicazione degli elenchi riepilogativi concernenti le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti di soggetti Ue.**

Tuttavia, la formulazione della norma ha generato non pochi dubbi tra gli operatori, in quanto la stessa stabilisce la soppressione dell'adempimento – limitandosi a fissarne la data di decorrenza – senza precisare il periodo di riferimento delle operazioni riepilogate negli elenchi riepilogativi di cui viene prevista l'abolizione.

Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle Dogane la quale, con la [nota 244/RU/2017](#), ha precisato che, per i contribuenti interessati, **persiste l'obbligo di comunicazione degli elenchi riepilogativi Intrastat acquisti beni/servizi riferiti all'ultimo trimestre 2016 e all'ultimo mese dell'anno 2016**.

Pertanto, entro il **prossimo 25/01/2017** si dovrà comunque provvedere all'invio dei modelli Intra-2 relativi al mese di dicembre 2016 ovvero al quarto trimestre 2016.

In merito ai dubbi sollevati dagli operatori riguardo la formulazione della norma, l'Agenzia delle Dogane ha cercato di rimediare alle lacune del legislatore sottolineando che l'abrogazione delle comunicazioni Intrastat relative agli acquisti di beni e servizi è strettamente correlata all'introduzione del nuovo "*spesometro trimestrale*". Oggetto di detta comunicazione sono i dati delle fatture emesse nel trimestre di riferimento e di quelle ricevute e registrate nel medesimo periodo, comprese le bollette doganali, nonché i dati delle relative variazioni. Poiché tale **"nuovo" adempimento** decorre dal 01/01/2017, le **informazioni relative a periodi precedenti** (dicembre 2016 / quarto trimestre 2016) **non sono oggetto di detta comunicazione telematica**. Pertanto, precisa l'Agenzia delle Dogane, non costituisce "*una duplicazione di adempimenti*" l'invio degli elenchi Intrastat riguardanti l'ultimo trimestre e l'ultimo mese dell'anno 2016.

## Aspetti sanzionatori

Per quanto riguarda gli aspetti sanzionatori, si rammenta che le violazioni in materia possono riguardare sia la presentazione dei modelli Intrastat ed i dati riepilogati ai fini fiscali sia i soli dati statistici.

Secondo quanto disposto dall'[\*\*articolo 11, comma 4, del D.Lgs. 471/1997\*\*](#) l'omessa **presentazione** degli elenchi Intrastat ovvero la loro **incompleta, inesatta o irregolare compilazione sono punite con la sanzione da € 500 a € 1.000 per ciascuno di essi, ridotta alla metà in caso di presentazione nel termine di 30 giorni** dalla richiesta inviata dagli uffici abilitati a riceverla o incaricati del loro controllo.

La sanzione non si applica se i dati mancanti o inesatti vengono "integriti" o "corretti" spontaneamente dal contribuente ovvero "*anche a seguito di richiesta*" degli uffici doganali competenti.

Per quanto riguarda, invece, le sanzioni applicabili nei casi di **omissione o inesattezza dei dati statistici negli elenchi Intrastat** occorre far riferimento alle disposizioni degli [\*\*articoli 7 e 11 del D.Lgs. 322/1989\*\*](#).

Al riguardo si rammenta che l'[\*\*articolo 25 del D.Lgs. 175/2014\*\*](#), nel modificare le disposizioni dell'[\*\*articolo 34, comma 5, D.L. 41/1995\*\*](#), ha limitato l'applicabilità delle sanzioni amministrative "*alle sole imprese che rispondono ai requisiti indicati nei decreti del Presidente della Repubblica emanati annualmente ai sensi dall'articolo 7, comma 1, del decreto legislativo 6 settembre 1989, n. 322*". Trattasi in particolare delle imprese che, incluse nello specifico elenco pubblicato dall'Istat, realizzano scambi commerciali con i Paesi UE con volumi mensili pari o superiori ad € 750.000 (D.P.R. 19 luglio 2013).

Le sanzioni previste dall'[\*\*articolo 11 del D.Lgs. 322/1989\*\*](#) (da € 206 a € 2.065 per le persone fisiche e da € 516 a € 5.164 per enti e società) possono essere applicate **una sola volta per ogni elenco Intrastat** mensile inesatto o incompleto, a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nell'elenco stesso.

### **Abrogata la comunicazione degli acquisti da San Marino**

Per effetto dell'[\*\*articolo 7-quater, comma 21, del D.L. 193/2016\*\*](#), è stato abrogato, a decorrere dal 01/01/2017, anche l'obbligo di presentazione all'Agenzia delle Entrate della comunicazione relativa le operazioni di acquisto (senza Iva) effettuati presso operatori sammarinesi.

L'adempimento viene meno, quindi, per le operazioni annotate a partire dal 1º gennaio 2017.

Pertanto, tenuto conto che la comunicazione va inviata telematicamente alle Entrate **entro l'ultimo giorno del mese successivo** a quello di annotazione della fattura, entro il **prossimo 31/01/2017** occorrerà inviare l'ultima comunicazione relativa gli acquisti 2016 ossia quelli annotati a dicembre.

Si rammenta che per i beni acquistati da un operatore sammarinese **non è necessario compilare il modello Intra-2** in quanto allo stesso provvede l'Ufficio tributario di San Marino.



## IVA

---

# **L'interpello sull'aliquota Iva agevolata nelle operazioni con le ONLUS**

di Marco Bomben

Con la [risuzione n. 8/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la propria posizione interpretativa in merito **all'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata del 10% ai contratti di fornitura di energia elettrica “ad uso domestico” ai sensi del n. 103 della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.**

La fattispecie analizzata riguarda il contratto di **fornitura di energia elettrica** somministrata dalla società istante ad alcune **fondazioni iscritte all'anagrafe unica delle ONLUS**.

Tali fondazioni gestiscono residenze sanitarie assistenziali (R.S.A.), in regime di accreditamento e convenzionamento presso la Regione o altri enti locali, ricevendo anche un corrispettivo dagli utenti a titolo di partecipazione alle spese di gestione.

Tali corrispettivi rappresentano una forma di cofinanziamento dei servizi necessaria a garantire la copertura del “servizio nazionale” che non compromette la **natura solidaristica e mutualistica** svolta dalle ONLUS stesse.

L'Amministrazione finanziaria ha già avuto modo di esprimersi in passato sulla nozione di **“uso domestico”** applicabile ai contratti di fornitura con la [C.M. 82/E/1999](#).

Nell'occasione, il Fisco ha ravvisato **“l'uso domestico”**, non già soltanto nelle **somministrazioni a soggetti consumatori finali** che impiegano l'energia elettrica nelle abitazioni a **carattere familiare**, ma anche nelle somministrazioni effettuate in strutture a **carattere collettivo** quali caserme, scuole, asili, case di riposo, etc., sempreché in tali strutture **non si svolgono attività verso corrispettivi rilevanti ai fini Iva**, anche se in regime di esenzione.

In altri termini, ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva agevolata, deve verificarsi un duplice requisito:

- la **residenzialità**;
- lo svolgimento di **attività irrilevanti ai fini Iva**.

Nel caso di R.S.A. gestite da ONLUS, la prima condizione risulta soddisfatta in quanto, ai sensi dell'articolo 1 del [D.P.C.M 22 dicembre 1989](#), sono definite **residenze sanitarie assistenziali** le strutture extraospedalieri finalizzate a fornire accoglimento, prestazioni sanitarie, assistenziali

e di recupero a persone anziane prevalentemente non autosufficienti.

Relativamente al secondo requisito, invece, l'Agenzia osserva che l'attività svolta dalle ONLUS rientra nel **campo di applicazione dell'Iva** poiché effettuata dietro il pagamento di un corrispettivo.

Come noto, le ONLUS beneficiano di un particolare regime di favore **ai fini IRES**, secondo il quale le **"attività istituzionali"** svolte per il perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale **non costituiscono esercizio di attività commerciale**.

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, invece, l'[articolo 4, comma 4, del D.P.R. 633/1972](#), stabilisce che per gli enti non commerciali *"si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole"*.

Dopo aver fornito queste indicazioni, l'Agenzia chiude la disamina affermando che, le ONLUS che gestiscono R.S.A., pongono in essere un'attività **decommercializzata ai fini IRES**, ma comunque **rilevante ai fini Iva**, seppur esente ai sensi dell'[articolo 10, n. 21, del D.P.R. 633/1972](#). Di conseguenza, le stesse **non potranno fruire dell'aliquota agevolata del 10%** prevista per i contratti di somministrazione di energia elettrica "per uso domestico".

