

Rassegna stampa del

4 Maggio 2015



IMPRESE & LEGALITÀ

Le prime lezioni di Expo2015

di **Lionello Mancini**

Da tre giorni è iniziata la lunga avventura dell'Expo. Le somme si tireranno a novembre, ma intanto è già possibile prendere buona nota di alcune lezioni, utili a far meglio in futuro.

Prima lezione

L'impegno nel contrasto alle infiltrazioni mafiose, non può diventare l'alibi per lasciar scorrere e rivoli o fiumane di corruzione. L'allerta anti-cosche è doveroso (i mafiosi sono all'opera a latitudini impensate e nelle posizioni più delicate) e ormai anche sperimentato, ma è evidente che non ci sia stata la stessa determinazione per impedire manipolazioni e corrotte. Verso questi problemi, proprio come accadeva per l'antimafia fino a pochi anni fa, è stata disegnata una pleora di filtri poco efficaci, per non dire di pura facciata, come dimostra il gran daffare di polizia, procure e infine dell'autorità Anticorruzione, sospinta in tutta fretta nella mischia nove mesi fa.

Seconda lezione

Per la selezione in chiave antimafia delle imprese, le *white list* funzionano e hanno consentito di neutralizzare il grosso dei rischi di infiltrazione. E funzionano non solo per i controlli preventivi richiesti alle aziende, ma anche perché il metodo si è consolidato proprio sul versante dei privati e ha sdoganato un concetto fondamentale: l'assunzione di responsabilità dell'imprenditore non è pura supplenza delle inefficienze dello Stato, ma *partnership* necessaria per ridurre al minimo l'attrito dell'illegalità negli ingranaggi del sistema economico. Un'importante estensione del principio di sussidiarietà che chiede al privato visione strategica e investimenti in governance, informatica, procedure per contribuire alla semplificazione della collaborazione con lo Stato. Allo stesso scopo, lo Stato deve sbrigarsi a rivedere il Codice appalti e la legislazione sulle lobby, nonché ad applicare le disposizioni per una Pubblica amministrazione trasparente.

Terza lezione

Barriere antimafia e precauzioni anticorruzione non funzioneranno finché resteranno pratiche isolate in un panorama degradato dalla violazione o dall'assenza di regole. Per questo la radiografia effettuata su un'impresa che richieda il rating o l'ingresso in *white list* spazia dalla regolarità contrattuale a quella contributiva, dal rispetto dell'ambiente alla sicurezza sul lavoro, dalla trasparenza delle procedure alla tracciabilità finanziaria. Se questo contesto non è valido, barriere e precauzioni diventano chiacchiere e bugie con le gambe cortissime. Aggravate, come abbiamo visto a Milano, dal fatto che l'inciampo del singolo disonesto getta una luce sgradevole sul settore e sulla categoria, offuscandone reputazione, impegno e credibilità generali.

Quarta lezione

Non si possono eliminare le deviazioni nel mercato, l'inefficienza dei servizi, l'esplosione dei costi, continuando a inseguire le malefatte in un'interminabile partita che oppone controllati a controllori, perché alla fine perdiamo tutti. Le verifiche vanno ovviamente intensificate e affinate, ma non è credibile l'infittirsi del numero già spropositato e ingestibile di divieti e paletti a danno di soggetti che a volte sopravvivono solo se riescono a scansarli. In una spirale insensata, gli obblighi si sommano alla furbizia, che induce nuove normative inapplicabili, portatrici di altre scappatoie. Alla fine, tutti puntano il dito contro l'inedeguatezza del sistema giudiziario, mentre le stazioni appaltanti restano 30 mila, le gare nascono per divorare denaro pubblico, nessun *camouflage* salva i viadotti che cedono.

Quinta lezione

La tormentata realizzazione di Expo2015 - di fatto iniziata tre anni fa: pochi, anche per il genio italico - dovrebbe richiamare decisori, gestori ed esecutori a operare con occhi più attenti al bene comune. Fino al 2012, il Paese ha assistito sgomento a scaramecce da cortile, al piazzamento degli uomini "giusti" (per i politici), alle beghe sui terreni e persino sulla metratura degli uffici dirigenziali. Ma ormai sappiamo che i ritardi più o meno programmati e le urgenze finali sono la premessa allo scaricamento della normalità, della buona gestione e della legalità.

ext.lmancini@ilssole24ore.com

Affitti. Sconto in otto anni con un importo totale massimo di 300mila euro

Al via la deduzione del 20% per le case acquistate e locatate

Scatta già per gli acquisti o le costruzioni di fabbricati abitativi effettuati nel 2014, la nuova deduzione dal reddito del contribuente nella misura del 20% del prezzo di acquisto o di costruzione (fino a un massimo di 300mila euro) riservata a chi affitta l'immobile entro sei mesi dall'acquisto o dalla fine dei lavori. La deduzione è ripartita in otto rate annuali di pari importo.

L'agevolazione introdotta dal Dl 133/2014 (articolo 21) trova la sua prima applicazione proprio a partire dall'inizio dell'anno scorso, con durata fino a tutto il 2017, e coinvolge, in qualità di cessionari, le persone fisiche che fanno l'acquisto, ovvero quelle che eseguono, tramite stipula di un contratto di appalto, la costruzione dell'unità immobiliare abitativa non nell'ambito di attività commerciali.

Il cedente deve essere necessariamente un'impresa di costruzione, ma con riferimento ai soli fabbricati di nuova costruzione rimasti invenduti alla data del 12 novembre 2014, ovvero un'impresa che ha effettuato interventi di ristrutturazione o risanamento conservativo.

Dal tenore letterale della norma, si pensava che tra i cedenti potesse rientrare qualsi-

asi impresa, diversa dalle precedenti, che avesse comunque effettuato lavori di ristrutturazione o restauro, previsti alle lettere c) e d) del Dpr 380/2001, sul fabbricato abitativo oggetto di vendita. In realtà le istruzioni al modello Unico fanno riferimento alle sole imprese di costruzione, alle cooperative edilizie e alle imprese di ristrutturazione immobiliare.

In caso di costruzione del-

LA CONDIZIONE

Chi ha ceduto l'immobile deve essere un'impresa di costruzione, di ristrutturazione o una coop edilizia

l'immobile direttamente da parte del contribuente, invece, è necessario che l'area su cui viene effettuata la costruzione sia già posseduta dallo stesso soggetto prima dell'inizio dei lavori ovvero siano già stati riconosciuti, su di essa, diritti edificatori.

Per quanto riguarda il requisito oggettivo, la norma che ha introdotto l'agevolazione, impone il rispetto delle seguenti condizioni:

● si deve trattare di unità immobiliari a destinazione resi-

denziale non classificate o classificabili nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;

● la stessa unità immobiliare deve essere destinata, entro sei mesi dall'acquisto, alla locazione per almeno otto anni continuativi, ma mai a parenti di primo grado. Se per motivi non imputabili al locatore la locazione fosse risolta, la deduzione continua a essere riconosciuta purché entro un anno dalla risoluzione del contratto ne sia stipulato uno nuovo;

● l'unità immobiliare non deve essere ubicata nelle zone omogenee classificate «E» (zone agricole) in base al Dm Lavori pubblici n. 1444 del 2 aprile 1968, e deve conseguire prestazioni energetiche certificate in classe A o B;

● infine, il canone di locazione non deve essere superiore a quello indicato nella convenzione di cui all'articolo 18 del Dpr 380/2001 ovvero all'importo minore tra il canone concordato definito in base alla legge 431/1998 (articolo 2, comma 3) e quello stabilito in base alla legge 350/2003 (articolo 3, comma 114).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

APPROFONDIMENTO ONLINE

Istruzioni e modelli dichiarativi
www.quotidianofisco.ilsole24ore.com

Cambio di rotta In edilizia ora vale il codice attività

Gian Paolo Tosoni

La manutenzione ordinaria e straordinaria degli edifici sarebbe esclusa dal *reverse charge*, ma invece vi è soggetta, perché questi interventi rientrano quasi sempre nella fattispecie del «completamento degli edifici», compresa nell'inversione contabile ai fini dell'Iva.

Spiace che il legislatore (con i commi 629-631 della legge di stabilità) e soprattutto l'Agenzia delle Entrate (con la circolare 14/E/2015) abbiano abbandonato la classificazione dei lavori in edilizia, alla quale erano abituati gli operatori del settore, disorientandoli. In ogni caso, alla luce delle indicazioni dell'Agenzia abbiamo due punti fermi:

● la costruzione e ristrutturazione degli edifici è soggetta a *reverse charge* solo per le prestazioni fornite dai subappaltatori in poi come stabilito dalla lettera a), comma 6, dell'articolo 17 del Dpr 633/72. Per prassi ormai consolidata rientrano in questa fattispecie gli interventi di restauro e risanamento conservativo, gli interventi di ristrutturazione edilizia e gli interventi di ristrutturazione urbanistica (lettere c), d) ed f) del Dpr 380/2001);

● l'installazione di impianti relativi a edifici è soggetta a *reverse charge* in qualsiasi caso purché le relative prestazioni siano fornite nei confronti di soggetti passivi Iva e sono comprese anche la manutenzione e riparazione (si veda l'articolo a sinistra).

Si pone quindi il problema di stabilire se siano soggetti all'inversione contabile gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria (lettere a) e b) del Testo unico dell'edilizia) riguardanti esclusivamente opere edili. In pratica si tratta degli interventi svolti dalle imprese edili di normale manutenzione degli edifici definiti dalla normativa in materia, quali la riparazione, il rinnovamento e la sostituzione delle finiture degli edifici, o quelle definite di manutenzione straordinaria che riguardano le modifiche anche strutturali degli edifici, sempre che non alterino i volumi e la destinazione d'uso. Ma la classificazione degli interventi di manutenzione, al fine di stabilire l'applicazione del *reverse charge* già al primo livello della prestazione, richiede una seconda analisi e cioè se tale prestazione possa rientrare nel «completamento degli edifici».

La circolare 14/E/2015, assumendo quale criterio "indole" quello dei codici di attività, precisa che l'inversione contabile ai fini dell'Iva si applica per le prestazioni di intonacatura e stuccatura, posa in opera di casseforti, forzieri e porte blindate, posa in opera di infissi, arredi (murati), controsoffitti, pareti mobili e simili, rivestimento di pavimenti e muri, tinteggiatura e posa in opera di vetri, attività non specializzate di lavori edili ed altri lavori di completamento e di finitura degli edifici. Tutti questi interventi di completamento degli edifici - che rientrano tutti anche nel concetto di manutenzione ordinaria e straordinaria - rientrano quindi nel *reverse charge*.

Se tuttavia vi fosse un intervento di manutenzione ordinaria e straordinaria che possa essere escluso dalle ipotesi di completamento degli edifici non sarebbe soggetto a *reverse charge* se non, eventualmente, al livello del subappaltatore.

Proprio mutuando dai codici di attività rileviamo che il codice 43.91.00 «realizzazione di coperture» non è riportato nella circolare 14/E/2015: il rifacimento della copertura di un edificio è un intervento di manutenzione straordinaria che a questo punto è escluso dal regime della inversione contabile. Veramente un *rebus* generato dalla non condivisibile interpretazione dell'Agenzia secondo cui per stabilire cosa significa completamento di un edificio si deve ricorrere ai codici di attività.

© RIPRODURRE È VIETATO

Imposte indirette. Restano escluse le strutture che non sono parte dell'immobile

Reverse charge esteso agli impianti degli edifici

Riparazioni e manutenzioni ricadono nell'inversione

Matteo Balzanelli
Massimo Sirri

Il *reverse charge* scatta sia per l'installazione di impianti su edifici sia per le manutenzioni e riparazioni di questi impianti. Secondo le Entrate, l'inversione contabile si applica all'attività d'impiantistica individuata nella circolare 14/E/2015 e, di fatto, a impianti, apparecchi o congegni fissi, che formano parte integrante di un edificio. Mentre resta fermo il principio che l'attività impiantistica sui beni mobili sconta il regime ordinario Iva.

In un tentativo di semplificazione, e pur andando oltre il dato normativo, l'Agenzia ha "coinvolto" nel meccanismo dell'articolo 17, comma 6, lettera a-ter) del Dpr 633/72, anche le prestazioni di manutenzione e riparazione di impianti relativi ad edifici. Da una parte, si può notare che tali prestazioni sono citate espressamente dall'articolo 199 della direttiva 2006/112/CE, ma dall'altra va osservato che non sono state riportate nel "nostro" articolo 17, restando quindi opportuna una sua integrazione. La circolare 14/E/2015 elegge, di fatto, come criterio di rinvio al fine di comprendere quali attività rientrino nella lettera a-ter), quello della collocazione della prestazione in un determinato codice attività della tabella Ateco 2007, fornendone un'elencazione tassativa.

Nonostante lo sforzo interpretativo mirato alla semplificazione, comunque, restano ancora diversi dubbi da chiarire.

■ **Quali sono i costi di manutenzione e riparazione.** I costi di manutenzione, generalmen-

te, sono quelli sostenuti per mantenere in efficienza i beni aziendali per assicurarne la vita utile prevista, la capacità e la produttività originarie. I costi di riparazione sono invece quelli sostenuti per porre riparo a guasti e rotture (in tal senso anche le istruzioni ai modelli Intrastat). Le definizioni proposte sono mutate dall'Oic 16, e ben possono essere utilizzate anche in ambito *reverse*.

■ **Quali sono gli impianti relativi a edifici.** Le manutenzioni e riparazioni devono riguardare impianti relativi a edifici. In molti casi, il collegamento con l'immobile non presenta difficoltà interpretative. Si pensi, ad esempio, agli impianti elettrico e idraulico di un edificio. Purtroppo, in altre fattispecie, la relazione non è così cristallina.

Unospunto può senza dubbio giungere dal regolamento UE 282/11, così come modificato dal regolamento 1042/13. Anche se le modifiche saranno efficaci dal 2017, le indicazioni che si possono ritrarre possono fornire un utile indirizzo interpretativo fin da ora. In particolare, l'articolo 13-ter definisce, tra gli altri, come bene immobile qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori e qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio stesso. Questi

beni "immobili" sono quindi parti di edifici e possono essere interessati dal *reverse charge*.

Ciò posto, si potrebbero verificare situazioni in cui l'installazione del medesimo bene è soggetta al *reverse charge*, mentre in altre no. Ad esempio, letteralmente, l'installazione di un cancello automatico dovrebbe seguire il *reverse* se è parte dell'edificio, mentre dovrebbe andare in Iva se si tratta del cancello a completamento del muro di cinta. Tuttavia, una simile differenziazione non va certo nella direzione della semplificazione.

■ **Le esclusioni dettate dalla**



Impianto

● Poiché l'estensione del *reverse charge* riguarda servizi che si riferiscono a edifici, è da ritenere che le prestazioni d'installazione interessate dalla norma siano quelle relative a impianti che si rendono necessari per il funzionamento della costruzione, così com'è precisato nella descrizione generale del codice 43 della Tabella Ateco. Dovrebbero, pertanto, ritenersi esclusi dall'inversione contabile i servizi d'installazione di impianti industriali che, ancorché infissi al suolo, non supportano il funzionamento dell'edificio.

tabella Ateco. Bisogna fare attenzione al fatto che manutenzione e riparazione siano espressamente previste. Infatti, per alcuni beni/impianti il *reverse charge* rileva solo in fase d'installazione. Ad esempio, per le attività ricomprese nella categoria residuale 43.29.09 (Altri lavori di costruzione e installazione nca) non vengono mai richiamate le prestazioni di manutenzione e riparazione. Così, mentre l'installazione di porte girevoli in edifici entra nel *reverse charge*, la loro manutenzione dovrebbe seguire la modalità ordinaria di assolvimento dell'imposta.

■ **Gli impianti fissi.** Resta il caso dei cd "imbullonati", cioè gli impianti infissi alla pavimentazione dell'edificio. Chi scrive ritiene che eventuali manutenzioni o riparazioni di tali beni non seguano il *reverse charge*, in quanto non riferibili a edifici, ben poco rilevando il loro eventuale inquadramento catastale.

■ **Le prestazioni multiple.** Nel caso di una pluralità di prestazioni, si devono scorporare le operazioni da assoggettare a *reverse* da quelle in regime ordinario. Fanno eccezione, però, gli interventi edilizi "pesanti", cioè i contratti unici di appalto per:

- ① la costruzione di un edificio;
- ② il restauro e risanamento conservativo;
- ③ la ristrutturazione edilizia.

In queste ipotesi, così come definite dal Testo unico dell'edilizia, si può continuare ad applicare in toto l'Iva nei modi ordinari (ma rimane una facoltà).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LA RECINZIONE

Beta Spa decide di eseguire una manutenzione sulla recinzione aziendale: scrostatura, intonacatura e tinteggiatura del muro di cinta. I lavori vengono affidati a un muratore, che svolgerà personalmente tutte le lavorazioni

Il muratore deve assoggettare a Iva tutto il corrispettivo della manutenzione eseguita, senza porsi il problema di scomporre le diverse prestazioni svolte. Infatti, i lavori non possono essere intesi come relativi a edifici, così come definiti nella circolare 14/E/2015

Tutte le prestazioni individuate nella lettera a-ter) dell'articolo 17 del decreto Iva seguono il *reverse charge* quando sono relative a edifici o parti di essi. Pertanto, prima di valutare le singole prestazioni, bisogna sempre verificare che siano riferibili a un edificio

IL GUASTO ELETTRICO

Negli uffici della Alfa Srl si è verificato un guasto all'impianto elettrico. In particolare, il salvavita continua a saltare. Viene incaricato l'elettricista di fiducia al fine d'individuare il problema e ripristinare la funzionalità dell'impianto

Trattandosi di manutenzione all'impianto elettrico (espressamente prevista nel codice 43.21.01) l'elettricista emette fattura in *reverse charge*. Non deve scorporare il prezzo dei componenti usati per la manutenzione, se non per documentare quanto richiesto al cliente

Rientrano nel *reverse charge* le manutenzioni e le riparazioni di impianti, che sono installati e formano parte integrante di un edificio, e in mancanza dei quali questo risulti incompleto; oppure, installati in modo permanente in un edificio così che non possano essere rimossi senza distruggerlo o alterarlo

LA MANUTENZIONE PERIODICA

Uno studio legale ha stipulato un contratto di manutenzione dell'impianto d'illuminazione con una ditta specializzata. Il contratto prevede un *fee* annuo a copertura di interventi di manutenzione "ordinaria", in cui è ricompresa la fornitura dei materiali di consumo sostituiti

Dato che il contratto prevede un *fee* cumulativo, senza distinguere prestazioni da cessioni, ci si trova davanti a un'unica operazione, in cui la "cessione" dei materiali rappresenta un elemento accessorio. Trattandosi quindi di manutenzione d'impianto elettrico relativo a edifici, si applica il *reverse charge*

Quando un contratto prevede l'esecuzione della manutenzione su un determinato impianto a un costo fisso, includendovi anche la sostituzione (cessione) dei materiali di consumo deteriorati/danneggiati, emerge chiaramente la volontà di qualificare l'operazione come una prestazione di servizi

L'UNIONE DI DUE LOCALI

Un muratore è incaricato di eseguire lavori di manutenzione all'interno degli uffici della Teta Srl. In particolare, gli è richiesto di demolire un muro al fine di unire due vani. L'intervento rientra tra le manutenzioni straordinarie, come definite nel Testo unico dell'edilizia

La prestazione può essere ricondotta all'attività di demolizione e, pertanto, attratta al *reverse charge*. Allo stesso modo, i lavori di finitura rientrano nel codice 43.31.00, e quindi anch'essi nel *reverse charge*. Si ritiene che eventuali attività residuali non debbano essere considerate autonomamente

Per capire se un'operazione va assoggettata a *reverse charge*, occorre verificarne la natura in base alle codifiche della Tabella Ateco. Se rientra in quelle indicate nella circolare 14/E/2015 si applica il *reverse*. Si ritiene che la classificazione dell'intervento in base al Tu dell'edilizia non rilevi a questi fini

LA NUOVA COSTRUZIONE

Epsilon Srl appalta a una società di costruzioni l'edificazione della nuova sede aziendale. A sua volta, l'appaltatore scorpora parte delle lavorazioni ad alcuni artigiani. Un carpentiere è incaricato di eseguire le controsoffittature, emettendo fattura nei confronti dell'appaltatore

Il carpentiere emette fattura in *reverse charge* perché l'attività svolta rientra in uno dei codici di cui alla circolare 14/E/2015 (43.32.02). La società di costruzioni, invece, emette fattura con Iva esposta su tutto il corrispettivo pattuito: in caso di costruzione l'Agenzia consente di non scorporare le prestazioni assoggettabili a *reverse*

Il fatto che i lavori rientrino nella costruzione di un nuovo edificio non incide sull'applicazione del *reverse charge*. Bisogna fare riferimento alle singole prestazioni. Semmai, il fatto che una determinata prestazione, teoricamente assoggettabile a *reverse*, rientri in un'attività di costruzione, permette di non doverla scorporare dal contratto d'appalto

IL LAVORI DI ISOLAMENTO

Omega Sas appalta a un artigiano lavori di isolamento e impermeabilizzazione dei muri del capannone. L'intervento comprende il "taglio" dei muri e il posizionamento delle guaine isolanti, oltre all'esecuzione degli interventi edili di ripristino a fine lavori, qualificabili come soggetti a *reverse*

L'intera fattura non è soggetta a *reverse charge*. Isolamento e impermeabilizzazione – anche se riconducibili a una manutenzione in una logica edilizia – non configurano un intervento compreso fra quelli cui si applica il *reverse*, perché sono individuate nel codice Ateco 43.99.09. Non va in *reverse* neppure il ripristino edilizio a fine lavori

Un'operazione "unica" composta da più elementi, non dev'essere scomposta artificialmente per isolare le prestazioni che, considerate di per sé, sarebbero soggette a un diverso inquadramento ai fini Iva. Quando, invece, un contratto unico prevede l'esecuzione di più prestazioni autonome, opera il criterio della scomposizione

Passo per passo. Dal tipo di transazione agli elementi accessori

Quattro verifiche per stabilire come trattare la prestazione

■ Ai fini del *reverse charge*, distinguere le cessioni con posa in opera dalle prestazioni di servizi è anche questione di metodo. Un approccio corretto non azzera i dubbi, ma riduce l'incertezza. Vediamo come procedere.

● **Operazione unica o no.** La prima domanda da porsi è se sia possibile considerare la fattispecie come un'operazione unica. La risposta è fornita dalla giurisprudenza comunitaria (sentenza C-111/05): quando più elementi dell'operazione sono così intimamente connessi che la loro scomposizione sarebbe artificiale, allora si è di fronte a un'operazione unica dal punto di vista Iva. Il criterio della "scomposizione" contenuto nella circolare 14/E/2015, per cui a ogni prestazione si applicano le proprie regole, può scattare (salvo eccezioni) quando in un unico contratto sono presenti sia servizi soggetti a *reverse charge* sia prestazioni a Iva ordinaria. Ma è chiaro che questo criterio non permette di scindere una singola operazione nelle sue componenti: cessione, da un lato, e posa in opera, dall'altro.

● **Elementi accessori di una prestazione unica.** Se l'operazione è unica, occorre verificare se uno o più degli elementi che la compongono hanno natura meramente accessoria. I chiarimenti forniti dalle Entrate pos-

sono essere d'aiuto. L'ultimo (risoluzione 25/E/2015) conferma che, se il bene venduto è prodotto in serie e presenta caratteristiche standardizzate o richiede minime variazioni di misura per adattarsi alle richieste del cliente, siamo di fronte a una cessione con eventuale posa in opera, in cui il servizio è accessorio alla

LA PRECISAZIONE

Se l'operazione è unica non è possibile dividere in due parti una cessione con posa in opera

vendita. Se, invece, il bene è prodotto in base alla specifica richiesta del cliente e non è più il bene standard, si entra nel campo delle prestazioni di servizi.

● **Più elementi rilevanti nell'ambito di una prestazione unica.** Più complicata è la situazione in cui gli elementi di un'unica operazione hanno pari "dignità". In tal caso, infatti, vanno valutati altri aspetti. Quello del rapporto fra il peso economico del bene e il prezzo del servizio è solo uno dei profili da esaminare, e non è decisivo. Conta soprattutto la volontà delle parti. Allo scopo, rileva senz'altro il contratto, la cui redazione in forma scritta è quan-

to mai utile. Nei casi dubbi, le singole clausole, comprese quelle che regolano le responsabilità del fornitore/prestatore, in effetti, possono fornire importanti indicazioni su ciò che le parti hanno voluto dedurre in obbligazione. Se dall'esame del contratto, per esempio, emerge che il bene viene profondamente "alterato" per effetto della prestazione eseguita, è più facile che si tratti di un servizio.

● **Come usare i codici Ateco.** Nell'indagine, come suggerisce la circolare 14/E, i codici Ateco servono per individuare le prestazioni soggette a *reverse charge* (non chi le compie) e, in un certo senso, le relative descrizioni confermano i criteri di cui sopra. La posa in opera d'infissi (codice 43.32.02), per esempio, rientra fra le prestazioni dell'articolo 17, comma 6, lettera a-ter), Dpr 633/72, ma solo se è considerata singolarmente. Quando è accessoria alla vendita, invece, è assorbita dalla cessione. L'intonacatura di un edificio (43.31.00), viceversa, rileva come prestazione di servizi: il prestatore, infatti, s'impegna a fornire al committente un risultato - la parete intonacata - in cui il materiale (sabbia, calce, eccetera), "alterandosi", perde la propria originaria identità.

M. Bal.
Ma. Si.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Ristrutturazioni. Da gennaio 2016 (salvo proroghe) stop alla scelta: per ogni opera la detrazione scende al 36 per cento

Bonus lavori, la mappa degli incroci

Dalle finestre alle caldaie, dal tetto alle pareti gli interventi ammessi ai due diversi sconti

PAGINA A CURA DI
Silvio Rezzonico
Maria Chiara Voci

■ Per sfruttare l'opportunità, garantendosi il massimo del vantaggio possibile, c'è tempo poco più di sei mesi. Fino al 31 dicembre 2015, l'aliquota ammessa per "scaricare" in dieci anni il costo degli interventi di ristrutturazione edilizia e di risparmio energetico è fissata, rispettivamente, al 50% e al 65% della spesa. Poi - salvo nuove dilazioni, concesse da Governo e Parlamento - si tornerà a un bonus unico al 36 per cento.

Utilizzare gli sconti fiscali conviene: moltissimi gli italiani che ne hanno già approfittato. Tuttavia, non è sempre facile orientarsi e capire qualisiano gli interventi che possono godere del sostegno economico e quale la detrazione corretta da richiedere. Anche perché uno stesso intervento può in teoria benefi-

ciare di diversi incentivi, ma in realtà il cumulo tra due benefici non è mai ammesso.

Le ristrutturazioni edilizie

È possibile portare in detrazione il 50% della spesa sostenuta (massimo 96mila euro), nel caso di lavori che comportino un'innovazione e rientrino nella categoria edilizia della manutenzione straordinaria. Di conseguenza, l'importo massimo detraibile è di 48mila euro, pari a 4.800 euro l'anno. Solo per fare qualche esempio di lavori ammessi, parliamo del rifacimento di una facciata, dell'installazione o la sostituzione dell'ascensore, della riparazione o la nuova costruzione di un box auto pertinenziale, della tinteggiatura esterna di un palazzo, con modifica di intonaco o colore, ma anche della sostituzione di infissi con modelli diversi.

Ci sono, tuttavia, una serie di

interventi che - pur richiedendo un impegno anche economico rilevante - sono esclusi se eseguiti in una singola unità residenziale. È il caso del rifacimento di un bagno o di una cucina: la semplice ripavimentazione, la sostituzione dei sanitari sono classificati come interventi di manutenzione ordinaria e non bastano a garantire la detrazione. Che invece scatta se all'interno dell'unità viene creato o spostato un tramezzo o si sostituisce l'intero impianto idraulico. Ma il principio generale è che i lavori di categoria "superiore" assorbono quelli di categoria inferiore: quindi se si sostituiscono pavimenti e sanitari del bagno (ordinaria) e, insieme, si sposta una parete e la porta cambiano il perimetro della stanza, tutto diventa manutenzione straordinaria e quindi si può detrarre l'intera spesa.

Il bonus al 65 per cento

La detrazione del 65% per il risparmio energetico si può utilizzare (con soglie diverse a seconda della tipologia di opere) per ciò che comporta un miglioramento delle prestazioni energetiche dell'immobile. Si va dalla sostituzione dei vecchi infissi all'installazione di pannelli solari termici, dal cambio di caldaia fino alla predisposizione di un cappotto termico e, da quest'anno, anche all'acquisto e alla posa di un sistema di schermatura solare, come una tapparella o una tenda da sole (si veda Il Sole 24 Ore dello scorso 20 aprile). Non tutto, però, beneficia dello sconto massimo. Ad esempio, la sostituzione della caldaia con un impianto a condensazione non è ammessa, se non è prevista la contestuale installazione delle valvole termostatiche negli appartamenti. Chi cambia solo l'impianto deve allora optare

per la detrazione Irpef del 50 per cento. Così anche non sono ammessi al 65% gli impianti a tecnologia mista o quelli che non rispondono a determinati requisiti prefissati dalla norma.

La procedura per ottenere il riconoscimento dell'ecobonus (detrazione Irpef per persone fisiche e Ires per persone giuridiche), inoltre, prevede un passaggio in più rispetto al 50%: entro 90 giorni dalla fine dei lavori occorre trasmettere all'Enea, in via telematica, copia dell'attestato di certificazione o qualificazione energetica e la scheda informativa degli interventi realizzati (si veda l'articolo in basso).

Per questo, spesso c'è chi - a parità di lavoro, e anche se potrebbe ottenere il 65% - sceglie la via del 50 per cento. Ad esempio, per la sostituzione degli infissi: se non si raggiungono le performance di isolamento maggiorio

se si preferisce evitare la procedura per il 65% - per altro eseguibile anche con un semplice fai-da-te online sul sito dell'Enea - si può ottenere lo sconto minore.

Il conto termico

Infine, i privati che devono sostituire un vecchio impianto con uno nuovo alimentato a fonte rinnovabile possono ricorrere al conto termico. Il meccanismo funziona con l'erogazione di un contributo diretto da parte del Gse, calcolato sulla spesa sostenuta: in genere per questi interventi è possibile recuperare circa il 40% dei costi, con rate costanti spalmate da due a cinque anni. Tuttavia, forse perché poco conosciuta rispetto al meccanismo ormai collaudato della detrazione, questa possibilità è stata fino ad oggi poco utilizzata, tanto che ne è prevista una revisione.

© RIPRODURRE È NECESSARIO

I casi

le tipologie di lavori e tutti i tipi di detrazione fiscale ammesse

L'INTERVENTO

L'AGEVOLAZIONE

AMIANTO

Rimozione della copertura con l'inserimento pannelli fotovoltaici sul tetto di un'abitazione residenziale monofamiliare e sfruttamento dello scambio sul posto

Fino al 31 dicembre 2015: detrazione Irpef del 50% con limite di spesa di 96mila euro per una detrazione massima di 48mila euro. Dal 1° gennaio 2016, salvo cambiamenti normativi, detrazione del 36%

INFISSI/2

Sostituzione delle finestre comprensive di infissi con altri di forma e/o colore o anche di materiale diverso

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 50% su Irpef con limite di spesa di 96mila euro. Dal 1° gennaio 2016, salvo proroghe, bonus del 36%

BAGNO/1

Rifacimento del bagno in un alloggio con semplice cambio di piastrelle e sanitari

L'intervento, considerato di manutenzione ordinaria non beneficia di alcun tipo di detrazione

LASTRICO SOLARE

Trasformazione in un tetto verde senza riqualificazione energetica dell'edificio

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 50% su Irpef con limite di spesa di 96mila euro per una detrazione massima di 48mila euro. Dal 2016, salvo proroghe, bonus del 36%

BAGNO/2

Rifacimento del bagno, con sostituzione piastrelle e sanitari congiunto allo spostamento di una porta e di una parete e/o alla sostituzione integrale delle tubature dell'impianto idraulico

Fino al 31 dicembre 2015: detrazione del 50% sull'Irpef con limite di spesa di 96mila euro per una detrazione massima di 48mila euro. Dal 1° gennaio 2016, salvo aggiornamenti normativi, bonus del 36%

MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

Acquisto per arredo della casa oggetto di ristrutturazione per la quale si beneficia della detrazione del 50%

Fino al 31 dicembre 2015 - salvo aggiornamenti normativi - detrazione Irpef del 50% applicabile a una spesa massima di 10mila euro, da distribuire in 10 rate annuali

CALDAIA

Sostituzione della caldaia a gasolio con una caldaia a condensazione, pompa di calore ad alta efficienza o con impianto geotermico a bassa entalpia o con impianto a biomassa, anche condominiale

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 65% su Irpef/Ires per una detrazione massima di 30mila euro e un limite di spesa di 46.153,84 euro. Dal 1° gennaio 2016, salvo cambiamenti normativi, bonus del 36%

SCHEMATURE SOLARI

Acquisto e posa in opera di schermature solari (comprese tapparelle, tende da sole)

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 65% su Irpef/Ires. Dal 1° gennaio 2016, salvo aggiornamenti normativi, bonus del 36%

CONSOLIDAMENTO

Messa in sicurezza e rinnovo degli elementi costitutivi di un edificio residenziale (unifamiliare o condominio). Sostituzione e rinnovo di parti ammalorate, anche strutturali

Fino al 31 dicembre 2015 bonus del 50% sull'Irpef con limite di spesa a 96mila euro (dal 1° gennaio 2016, 36%). In caso di interventi antisismici la detrazione 2015 sale al 65% a parità delle altre variabili

TETTO

Rifacimento del tetto con posa in opera di materiale per isolamento termico che raggiunge la prestazione richiesta dalla normativa sul 55-65%

Fino al 31 dicembre 2015 bonus del 65% su Irpef/Ires per una detrazione massima di 60mila euro e un limite di spesa di 92.307,69 euro. Dal 1° gennaio 2016, salvo aggiornamenti normativi, bonus del 36%

CUCINA

Sostituzione del pavimento della cucina o di un'altra stanza dell'abitazione

L'intervento, di manutenzione ordinaria, non è agevolato, a meno che non si tratti di parti comuni condominiali

FACCIATA

Isolamento termico (cosiddetto sistema a cappotto) per il risparmio energetico sia si climatizzazione invernale che estiva

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 65% su Irpef/Ires per una detrazione massima di 60mila euro e un limite di spesa di 92.307,69 euro. Dal 2016, salvo proroghe, bonus del 36%

FINESTRE/1

Apertura di nuovi punti luce o ampliamento delle finestre esistenti

Fino al 31 dicembre 2015 bonus pari al 50% sull'Irpef su una spesa a 96mila euro. Dal 2016, salvo proroghe, bonus del 36%

FINESTRE/2

Apertura di nuovi punti luce con installazione di infissi ad alto isolamento energetico come previsti dalla normativa sulla detrazione del 55-65%

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 65% su Irpef/Ires per una detrazione massima di 60mila euro e un limite massimo di spesa di 92.307,69 euro per la quota relativa agli infissi (con incremento di isolamento). Detrazione del 50% per le opere murarie

IMPIANTI

Innovazioni/rifacimento degli impianti termico, elettrico o idraulico all'interno di un'abitazione o su parti comuni condominiali

Fino al 31 dicembre 2015 bonus pari al 50% sull'Irpef con limite di spesa a 96mila euro. Dal 1° gennaio 2016, salvo aggiornamenti normativi, bonus del 36%

INFISSI/1

Sostituzione con modelli più isolanti ad alto risparmio energetico come previsti dalla normativa sulla detrazione del 55-65%

Fino al 31 dicembre 2015: bonus del 65% su Irpef/Ires per una detrazione massima di 60mila euro e un limite massimo di spesa di 92.307,69 euro. Dal 2016, salvo proroghe, bonus del 36%

La documentazione. Alle ultime battute la revisione dell'attestato di prestazione: nei calcoli anche il «peso» della climatizzazione estiva

In arrivo il nuovo certificato energetico

Il certificato di prestazione energetica, necessario per chi deve presentare all'Enea la documentazione per chiedere le detrazioni fiscali del 65%, sta per cambiare. Per effetto di due provvedimenti, che sono prossimi ad entrare in vigore: il nuovo decreto che detta i requisiti minimi degli edifici (fissa cioè le metodologie di calcolo della prestazione energetica) e le linee guida per la redazione dell'Ape (attestato di prestazione energetica), che ad oggi viene ancora compilato come fosse un vecchio attestato di certificazione

energetica, pur avendo cambiato nome da mesi. Il provvedimento, dopo le ultime limature, attende la firma del Ministro.

Per i requisiti minimi, la novità più rilevante è la modalità di verifica delle prescrizioni di legge, che

L'UTILIZZO

Il modello da compilare a cura di un professionista è necessario in alcuni casi per ottenere l'ecobonus legato all'efficienza

utilizza l'edificio di riferimento. Ogni fabbricato verrà confrontato, per stabilirne i requisiti, con un immobile con più impianti identico in termini di geometria (sagoma, volumi, superficie calpestabile, superfici degli elementi costruttivi e dei componenti) orientamento, ubicazione, destinazione d'uso e situazione al contorno e avente caratteristiche termiche e parametri energetici predeterminati. Nell'atto, sono inoltre contenuti elementi che riguardano gli impianti tecnologici di riscaldamento e condizionamento al servizio di

questi edifici, visto che il provvedimento sostituirà completamente il Dpr 59/2009.

Sul fronte dell'Ape - il cui decreto è ancora all'esame della conferenza Stato Regioni - sarà invece abbandonata la strada del "federalismo energetico" per arrivare a compilare di un modello di targa unica a livello nazionale. Le Regioni avranno due anni per adeguarsi, ma già si stanno attrezzando: il sistema delle classi - dopo anni di differenze regionali - tornerà unico.

Nelle future targhe, la prestazione energetica sarà espressa in termini di energia primaria non rinnovabile e la classe energetica sarà determinata non più secondo il parametro dell'Epi limite, bensì in funzione del rapporto fra la prestazione energetica dell'edificio e quella dell'edificio di riferimento prevista per gli anni 2019-2021. Le classi saranno dieci: dalla migliore (A4) alla peggiore (G).

L'Ape esaminerà la prestazione energetica dell'edificio per la climatizzazione estiva, oltre che per quella invernale. Per gli immobili terziari sarà preso in considerazione anche il fabbisogno di energia per l'illuminazione e quello per il funzionamento di scale mobili ed ascensori (non appena sarà approvata la parte sesta delle norme Uni 11300). L'attestato, oltre alla prestazione energetica globale, riporterà informazioni specifiche sulle prestazioni energetiche parziali, comprese quelle dell'involucro edilizio. Per facilitare la lettura agli utenti saranno utilizzati gli emoticon.

Infine, sarà indicata nell'attestato anche la classe energetica più elevata raggiungibile se si realizzano una serie di misure correttive e migliorative indicate nell'Ape stesso e sarà istituita una banca dati nazionale degli attestati, per la raccolta aggregata di dati relativi agli Ape rilasciati, agli impianti termici e ai relativi controlli e ispezioni effettuati.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Consiglio di Stato. Stop in autotutela

La spending review giustifica l'annullamento dell'appalto

Raffaele Cusmai

■ A fronte di un giustificato e rilevante interesse pubblico, quale la riduzione della spesa pubblica (spending review) in conseguenza della crisi economica, l'affidamento del privato regredisce e, conseguentemente, è minore la coerenza dell'obbligo motivazionale in capo al provvedimento di revoca in autotutela da parte della stazione appaltante.

IL PRINCIPIO

L'esigenza di ridurre la spesa pubblica soddisfa l'obbligo di motivazione del provvedimento

La fattispecie, analizzata nella pronuncia n. 2019/2015 della quinta sezione del Consiglio di Stato, trae origine dall'aggiudicazione di una gara d'appalto sulla progettazione e l'esecuzione di un nuovo immobile regionale da destinare ad uffici e sedi di organismi pubblici.

A breve distanza dall'aggiudicazione, l'amministrazione aveva emanato in autotutela un provvedimento di revoca della gara e di tutti i provvedimenti successivamente intervenuti, sulla base della necessità di riduzione

dei "costi della politica".

Il provvedimento veniva impugnato e annullato dal Tar in quanto ritenuto carente sotto il profilo motivazionale, per non avere l'amministrazione interessata argomentato adeguatamente il raffronto tra le spese derivanti dall'esecuzione dell'appalto e i risparmi derivanti invece dall'abbattimento dei costi di locazione delle sedi di alcuni uffici attualmente sostenuti dalla Regione.

Di diverso avviso il Consiglio di Stato, il quale ha invece accolto l'appello. In primo luogo, il collegio ha precisato che l'obbligo di esaminare le memorie e i documenti difensivi presentati in riscontro alla comunicazione di avvio del procedimento amministrativo non impone all'amministrazione una formale e analitica confutazione di ogni argomento esposto, essendo sufficiente una motivazione che renda percepibili le ragioni del mancato adeguamento alle deduzioni partecipative (Consiglio di Stato, Sezione VI, 29 maggio 2012, n. 3210).

Il Consiglio di Stato ha poi rimarcato il fatto che in primo grado il Tar aveva invece erroneamente sostenuto che non risultava adeguatamente dimostrato come l'esecuzione della nuova opera avrebbe effettivamente abbattuto il

costo delle locazioni. Con ciò di fatto svolgendo, impropriamente, censure di merito sull'operato della Pa, in violazione del principio per il quale il sindacato giurisdizionale sui provvedimenti discrezionali è limitato solo all'illogicità, contraddittorietà, ingiustizia manifesta e arbitrarietà evidente.

Quanto invece all'affidamento della società quale conseguenza diretta e immediata dell'aggiudicazione definitiva e dell'attività difensiva svolta nel corso dei precedenti giudizi relativi all'aggiudicazione della procedura aperta - principio condiviso dal Tar - il Consiglio di Stato ha sottolineato come la presenza di un'indebita alterazione, nel corso della gara, della par condicio a vantaggio della società aggiudicataria, faccia venir meno in favore della società il legittimo e pieno affidamento all'aggiudicazione. Affidamento che comunque deve essere contro bilanciato con l'interesse generale che costituisce il fondamento del potere di autotutela. Tanto più nel caso in cui l'affidamento deve considerarsi recessivo rispetto a un provvedimento in autotutela fondato (e giustificato) sul rilevante interesse pubblico di voler evitare la lievitazione dei costi dei lavori pubblici, e di voler quindi conseguire una riduzione della spesa pubblica, conseguente alla crisi economica, rispetto al quale l'interesse privato regredisce, con conseguente minor coerenza dell'obbligo motivazionale al riguardo (si veda anche Consiglio di Stato, Sezione V, 29 dicembre 2014 n. 6406).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LAVORO

Garanzia giovani finanzierà 13mila tirocini

MICHELE FARINACCIO

Il Piano di attuazione regionale "Garanzia giovani" prevede il finanziamento di tredicimila tirocini extracurricolari finalizzati all'orientamento e all'inserimento o reinserimento al lavoro dei giovani che hanno aderito al progetto mediante l'apposito portale www.garanzীগiovani.gov.it.

Per fare il punto della situazione, ma soprattutto per fornire ulteriori delucidazioni sullo strumento in questione, il circolo "Rinascita Democratica" del Partito democratico di Ragusa, ha promosso una iniziativa, in programma oggi pomeriggio, nella sede di via G. Meli 22 (sotto piazza Cappuccini).

Ad introdurre i lavori, sarà il segretario del circolo, Tony Francone. In scaletta sono quindi previsti gli interventi del presidente provinciale del Partito

Il punto della situazione in un incontro organizzato oggi da Rinascita democratica



TONY FRANCONI

democratico, Mario D'Asta, del responsabile di Future-Dem Ragusa, Enrico La Rosa, e di Alessandro Cappello, componente della direzione provinciale del partito. L'appuntamento odierno prenderà il via alle 18,30.

Interverranno anche il segretario provinciale dello stesso Partito democratico, Giovanni Denaro, il presidente del circolo Vito Frisina, il consigliere comunale di Ragusa, Mario Chiavola, che si confronteranno con i partecipanti all'iniziativa.

Sono beneficiari, in particolare, i giovani disoccupati che abbiano assolto l'obbligo di istruzione, che non sono impegnati in percorsi scolastico-formativi e di età

compresa tra i 18 e i 29 anni al momento dell'adesione al piano. I beneficiari dell'iniziativa dovranno essere inoltre residenti o regolarmente soggiornanti in Sicilia e nelle altre regioni del Paese.

I percorsi di tirocinio previsti, avranno una durata massima di sei mesi, che sarà elevabile fino a 12 mesi nel caso che si tratti di persone disabili o persone svantaggiate.

Al giovane è corrisposta dall'Inps con cadenza bimestrale, per il periodo di tirocinio, una indennità di partecipazione fino a 500 euro mensili per la durata massima di sei mesi e che comunque non sarà superiore a 3000 euro in tutto (seimila euro per quanto riguarda i disabili e le persone svantaggiate).