



Paolo Nazzaro

dottore commercialista - revisore legale

www.nazzaropaolo.it

Strada delle Marche n. 90 - Pesaro (PU)

tel. 0721.1792309 - cell. 328 3893557

paolo@nazzaropaolo.it paolo.nazzaro@pec.it

Partita Iva 02402140418 Cod. Fisc. NZZPLA73S12F205S

VALORE AGGIUNTO

Circolare N. 5 del 27.05.2025

NOVITA' E ULTIMI PROVVEDIMENTI

| | |
|--|--------|
| Blocco del sito dell'Agencia delle Entrate del 16 maggio 2025: proroga delle scadenze fiscali al 30 maggio 2025 (senza sanzioni) | pag. 2 |
| IVA - Società Quotate: fine dello Split Payment dal 1° Luglio 2025..... | pag. 2 |
| IVA - Compensazione forfettaria esclusa dalla base imponibile IVA secondo la Corte UE..... | pag. 4 |
| IRAP - Indeducibilità dei Premi INAIL: la recente posizione dell'Agencia delle Entrate..... | pag. 5 |

FOCUS

| | |
|--|--------|
| IVA - L'Utilizzo delle Sale Comunali: Aspetti fiscali e implicazioni IVA per gli Enti Locali | pag. 6 |
|--|--------|

NOVITA' E ULTIMI PROVVEDIMENTI

Blocco del sito dell'Agenzia delle Entrate del 16 maggio 2025: proroga delle scadenze fiscali al 30 maggio 2025 (senza sanzioni)

Rif.: Agenzia delle entrate provvedimento prot. n. 225451 del 20.05.2025

Il 16 maggio 2025, un problema tecnico ha causato il blocco dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate, rendendo impossibili numerose operazioni fiscali per contribuenti e professionisti, in particolare la trasmissione dei modelli di versamento F24 e F24EP. Il disservizio è durato dalle 10:04 alle 19:30.

A seguito di questo inconveniente, riconosciuto anche da Sogei, la società che gestisce l'infrastruttura informatica, e su sollecitazione di varie organizzazioni, in particolare del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti (CNDCEC), che ha presentato una richiesta formale di rinvio, sottolineando le ricadute operative per gli studi professionali e il rischio di sanzioni per i contribuenti, [l'Agenzia delle Entrate ha emesso il provvedimento n. 225451 il 20 maggio 2025](#). Questo provvedimento **ha formalizzato il rinvio di tutte le scadenze fiscali originariamente fissate per il 16 maggio 2025 al 30 maggio 2025**.

Il rinvio si basa sull'articolo 1 del D.L. n. 498/1961, che prevede il differimento automatico dei termini di dieci giorni in caso di eventi eccezionali che ostacolano le attività degli uffici tributari. La comunicazione sul sito dell'Agenzia ha avuto pieno valore giuridico, non essendo necessaria la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. La decisione è stata presa anche con il parere favorevole del Garante del Contribuente.

Gli adempimenti interessati da questo differimento includono:

- ✓ Il versamento dell'IVA di aprile 2025 o del primo trimestre 2025;
- ✓ Il pagamento delle ritenute fiscali relative ad aprile;
- ✓ il versamento dei contributi INPS e previdenziali;
- ✓ Altri obblighi dichiarativi o contributivi con scadenza al 16 maggio.

Questo intervento ha evitato un potenziale contenzioso e ha tutelato i contribuenti, riconoscendo l'importanza della stabilità dei servizi telematici nel sistema tributario italiano.

IVA – Società Quotate: fine dello Split Payment dal 1° Luglio 2025

Rif.: [Decisione di esecuzione UE 2023/1552 consiglio UE](#)

Un cambiamento significativo per le società quotate nell'indice Ftse Mib si profila all'orizzonte. A partire dal 1° luglio 2025, **le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di queste società non saranno più soggette al meccanismo dello split payment**. Questa novità, dettata dalla Decisione di esecuzione UE 2023/1552 del Consiglio UE, rappresenta un ritorno al regime ordinario dell'IVA per una categoria di soggetti finora inclusa in un sistema di versamento peculiare.

Il contesto normativo e la deroga UE: Lo split payment, introdotto in Italia per contrastare l'evasione fiscale, prevede che in alcune operazioni l'IVA non venga versata dal fornitore, ma direttamente dal committente all'Erario. Questo meccanismo ha interessato, tra gli altri, enti pubblici e società controllate dallo Stato o da enti pubblici. Successive modifiche normative e autorizzazioni da parte del Consiglio dell'Unione Europea hanno ampliato l'ambito di applicazione dello split payment, includendo, fino ad oggi, anche le società quotate in borsa incluse nell'indice Ftse Mib.

La Decisione di esecuzione UE 2023/1552 del Consiglio UE ha autorizzato la proroga dello split payment fino al 30 giugno 2026. Tuttavia, per le società quotate in Borsa e incluse nell'indice Ftse Mib, la proroga è stata espressamente limitata al 30 giugno 2025. Questa limitazione segna la fine di un'era per queste entità, che dovranno adeguarsi al regime ordinario IVA.

Cosa cambia per fornitori e società quotate: A partire dal 1° luglio 2025, i fornitori che emetteranno fatture nei confronti delle società quotate nell'indice Ftse Mib dovranno addebitare l'IVA in fattura secondo le regole ordinarie e provvedere al versamento dell'imposta nella propria liquidazione periodica. Parallelamente, le società

quotate riceveranno fatture con IVA esposta e dovranno versare l'intero importo al fornitore, potendo poi detrarre l'IVA a debito secondo le ordinarie regole di detraibilità.

È fondamentale che i fornitori valutino attentamente il comportamento da tenere in base alla data di emissione della fattura. Gli elenchi delle società soggette allo split payment, pubblicati nella sezione dedicata del sito del Dipartimento delle Finanze (ai sensi dell'articolo 5-ter del D.M. 23 gennaio 2015, come modificato dal D.M. 9 gennaio 2018), manterranno la loro validità per le società quotate solo fino al 30 giugno 2025. Dopo tale data, per queste specifiche entità, le indicazioni relative allo split payment saranno da considerarsi non più applicabili.

Casistica e Comportamenti Operativi: Per chiarire i comportamenti sulla fatturazione da adottare, si propone un vademecum basato sulle diverse casistiche che potrebbero presentarsi:

| Fattura emessa da un Comune nei confronti di una società quotata nell'indice Ftse Mib: | Regime IVA corretto |
|---|---|
| 1. con data a partire dal 1° luglio 2025 a carico di società quotate | <ul style="list-style-type: none">• lo split payment non si applica. Il Comune dovrà emettere fattura con IVA esposta |
| 2. con data 30 giugno 2025 ma trasmessa il 10 luglio | <ul style="list-style-type: none">• Se la fattura si riferisce a operazioni la cui imposta è divenuta esigibile entro il 30 giugno 2025, lo split payment deve essere applicato, indipendentemente dalla data di trasmissione. |
| 3. con data 1 luglio 2025 con l'indicazione dello split-payment | <ul style="list-style-type: none">• La società quotata dovrà chiedere al Comune l'emissione di una nota di credito e la riemissione della fattura senza l'indicazione del regime split payment, in quanto l'operazione non rientra più in tale regime |

Errori nella fatturazione e rimedi: la circolare 15/E/2015 ha già fornito indicazioni in merito agli errori nella fatturazione in regime di split payment. Se una società quotata dovesse ricevere dopo il 30 giugno 2025 una fattura emessa con data luglio 2025, che non rientra nei casi di ordinario esonero, e che ancora riporta il riferimento al regime split payment, dovrà chiedere al fornitore l'emissione di una nota di variazione in accredito in base all'articolo 26 del D.P.R. 633/1972 e la riemissione della fattura. La società non potrà in nessun modo sostituirsi al fornitore per effettuare il relativo pagamento dell'IVA tramite split payment, non avendo più titolo per farlo. Allo stesso modo, nessuna variazione è prevista per le fatture emesse dai professionisti non forfettari o comunque soggette a ritenuta alla fonte, che restano fuori dallo split payment, così come le operazioni soggette ai regimi monofase (articolo 74 del D.P.R. 633/1972), al regime del margine, al regime speciale delle agenzie di viaggio, al regime per le attività di intrattenimento e spettacolo, eccetera (come già chiarito dalla circolare 6/E/2015).

Lo Split Payment fino al 30 giugno 2025 per le società quotate nell'indice Ftse Mib: rientrano a pieno titolo nel meccanismo dello split payment, o scissione dei pagamenti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ad esse effettuate.

La **Circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 dell'Agenzia delle Entrate** ha fornito chiarimenti essenziali sull'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione dello split payment, in seguito alle modifiche introdotte dall'articolo 3 del D.L. n. 148/2017 (convertito con Legge n. 172/2017).

Nello specifico, la Circolare 9/E/2018 ha ribadito e precisato che rientrano nel meccanismo dello split payment (fino alla scadenza delle specifiche deroghe) una vasta platea di soggetti, tra cui:

- **Pubbliche Amministrazioni (PA)**, intese secondo la definizione del D.Lgs. n. 165/2001, art. 1, comma 2. L'Agenzia delle Entrate ha sempre fatto riferimento all'elenco delle PA pubblicato dall'ISTAT.
- **Enti e società controllate dalle PA:** La Circolare ha chiarito i criteri di controllo rilevanti per l'applicazione dello split payment, facendo riferimento sia al controllo di diritto che a quello di fatto, e al controllo pubblico.
- **Società quotate inserite nell'indice FTSE MIB:** È questo il punto cruciale per il nostro discorso. Fino al 30 giugno 2025, le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di queste società ricadono nel regime dello split payment. Questo significa che:

- **Il fornitore** emette la fattura con l'IVA esposta, ma con l'annotazione "scissione dei pagamenti" o "split payment" (art. 17-ter DPR 633/72). Non incassa l'IVA dal cliente.
- **La società quotata (committente)** riceve la fattura e provvede a versare l'IVA direttamente all'Erario, con modalità e tempistiche specifiche (generalmente entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'IVA è diventata esigibile o a quello in cui è stata ricevuta la fattura).

Elenchi del Dipartimento delle Finanze: La Circolare 9/E/2018 ha sottolineato l'importanza degli elenchi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze sul proprio sito (ai sensi dell'articolo 5-ter del D.M. 23 gennaio 2015, come modificato dal D.M. 9 gennaio 2018). Questi elenchi sono stati e sono tuttora (fino al 30 giugno 2025 per le quotate) il riferimento ufficiale per i fornitori per verificare se il proprio cliente rientra tra i soggetti a cui applicare lo split payment. La presenza nell'elenco determina l'obbligo di applicare il meccanismo.

Ambito Oggettivo di Applicazione: Lo split payment si applica a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei soggetti inclusi nell'ambito soggettivo, con alcune eccezioni. La Circolare 9/E/2018, in linea con le precedenti indicazioni (es. Circolare 15/E/2015), ha ribadito che **sono escluse dall'applicazione dello split payment** le seguenti operazioni:

- **Operazioni per le quali si applica il regime del reverse charge** (inversione contabile). In questi casi, è già il cessionario/committente a versare l'IVA, ma non come scissione dei pagamenti, bensì come integrazione e successiva detrazione dell'IVA.
- **Operazioni soggette a regimi speciali o monofase** (es. articolo 74 del DPR 633/1972 per l'editoria, regime del margine, regime speciale delle agenzie di viaggio, regime per le attività di intrattenimento e spettacolo, ecc.).
- **Prestazioni di servizi rese da professionisti non forfettari soggette a ritenuta alla fonte a titolo di acconto.** Anche se l'IVA è esposta in fattura, il meccanismo di versamento dell'IVA è diverso e non rientra nello split payment.

Efficacia temporale fino al 30 giugno 2025: La Circolare 9/E/2018 ha stabilito che le nuove disposizioni sullo split payment si applicano alle operazioni in relazione alle quali la fattura sia stata emessa e la cui imposta sia divenuta esigibile a decorrere dal 1° gennaio 2018. Per le società quotate nell'indice Ftse Mib, l'applicazione del regime dello split payment è stata prorogata più volte e, come stabilito dalla Decisione di esecuzione UE 2023/1552, cesserà il **30 giugno 2025**.

Ruolo dei Fornitori e dei Committenti: Fino a tale data, sia i fornitori che le società quotate devono continuare ad attenersi scrupolosamente alle regole dello split payment:

- **Fornitori:** Devono verificare la presenza della società nell'elenco del Dipartimento delle Finanze. In caso affermativo, emettere fattura con IVA esposta e l'annotazione "scissione dei pagamenti" e non incassare l'IVA dal cliente.
- **Società quotate (committenti):** Ricevuta la fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti", devono provvedere al versamento dell'IVA direttamente all'Erario, senza versarla al fornitore.

IVA – Compensazione forfettaria esclusa dalla base imponibile IVA secondo la Corte UE

Rif.: Corte Giustizia Ue - sentenza del 08.04.2025 - procedimento C-615/23

Una recente sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea (procedimento C-615/23 dell'8 aprile 2025) ha stabilito che **gli importi forfettari versati da un ente locale a un'impresa di trasporto pubblico collettivo**, destinati a coprire le perdite derivanti dalla fornitura di tali servizi, **non rientrano nella base imponibile dell'IVA** di tale impresa.

La questione pregiudiziale: La controversia, sottoposta all'Amministrazione finanziaria polacca, riguardava l'interpretazione dell'articolo 73 della direttiva 2006/112/CE sull'IVA. Una società operante nel settore del trasporto passeggeri intendeva stipulare contratti con un ente locale, quale organizzatore del trasporto pubblico. La remunerazione della società sarebbe derivata principalmente dalla vendita di titoli di trasporto, il cui prezzo sarebbe stato fissato dall'ente locale. Data l'insufficienza di tali entrate a coprire i costi, era prevista una compensazione da parte dell'ente locale, basata sul risultato finanziario negativo e con un importo massimo prestabilito. Il quesito sollevato era se tale compensazione per le perdite costituisse un fatturato soggetto ad IVA.

Le valutazioni della Corte UE: L'articolo 73 della direttiva IVA stabilisce che la base imponibile comprende il corrispettivo versato per le operazioni, incluse le sovvenzioni direttamente connesse al prezzo. Nel caso specifico, gli utenti del servizio di trasporto sono i beneficiari diretti, mentre l'ente locale che eroga la compensazione è considerato un "terzo".

La Corte ha ribadito che l'articolo 73 mira ad assoggettare ad IVA l'intero valore dei beni o servizi, evitando che una sovvenzione riduca il gettito fiscale. Perché una sovvenzione sia inclusa nella base imponibile, deve essere specificatamente versata all'operatore per la fornitura di un bene o servizio determinato, diventando così un corrispettivo imponibile. È inoltre necessario che i destinatari del servizio traggano un beneficio dalla sovvenzione, ovvero che il prezzo pagato sia ridotto in proporzione alla sovvenzione stessa. Il corrispettivo rappresentato dalla sovvenzione deve essere, quantomeno, determinabile.

Nel caso in esame, i servizi di trasporto sarebbero forniti sulla base di un contratto tra l'ente locale (organizzatore che fissa i prezzi dei biglietti) e la società (operatore). La compensazione forfettaria, volta a coprire le perdite e limitata a un importo massimo, non incide direttamente sul prezzo dei biglietti fissato dall'organizzatore. Il suo scopo primario è coprire le perdite operative. Di conseguenza, la compensazione non è versata specificamente affinché l'operatore fornisca un servizio a un destinatario determinato e non influenza il prezzo pagato dall'utente. Essa è concessa a posteriori ed è legata al numero di veicoli/km offerti, piuttosto che all'utilizzo effettivo dei servizi. Pertanto, non rientra nella nozione di "sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo" ai sensi dell'articolo 73 della direttiva IVA.

Conclusioni della Corte: La Corte UE ha concluso che l'articolo 73 della direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che **la compensazione forfettaria versata da un ente locale a un'impresa di trasporto pubblico per coprire le perdite subite non è compresa nella base imponibile IVA dell'impresa.**

IRAP - Indeducibilità dei Premi INAIL: la recente posizione dell'Agenzia delle Entrate

Rif.: Agenzia delle Entrate - Risposta Interpello n. n. 907-182/2025

L'Agenzia delle Entrate, attraverso la Direzione Regionale del Veneto, ha recentemente ribadito la sua posizione riguardo la deducibilità ai fini IRAP dei contributi INAIL versati per il personale impiegato in attività istituzionali. Con la risposta a interpello n. 907-182/2025, l'amministrazione finanziaria ha confermato che **i contributi INAIL non sono deducibili dalla base imponibile IRAP calcolata con il metodo retributivo**, nonostante le modifiche introdotte dal Decreto-legge n. 73/2022.

Questa interpretazione alimenta un clima di incertezza normativa, con possibili conseguenze negative per gli enti locali, tanto più che le conclusioni dell'Agenzia delle entrate non possono essere pienamente condivise alla luce dei riferimenti giurisprudenziali e normativi.

Contrasto con la Giurisprudenza della Cassazione: La Corte di Cassazione ha più volte, a partire dal 2017, riconosciuto al legislatore la facoltà di determinare quali costi siano rilevanti ai fini fiscali, senza che questi debbano necessariamente incidere positivamente sulla base imponibile. Anche nel 2023, la Suprema Corte ha sottolineato che l'art. 11, comma 1, lettera a), punto 1, del D. Lgs. n. 446/1997 permette la deducibilità dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro per tutti i soggetti passivi, indipendentemente dal metodo (analitico o retributivo) di calcolo della base imponibile. La condizione è che si tratti di costi effettivamente sostenuti e inerenti all'attività svolta e tassata.

Contrasto con le novità legislative: Dal punto di vista normativo, il D.L. n. 73/2022 (decreto semplificazioni fiscali) ha modificato l'articolo 11, **specificando la deducibilità dei contributi INAIL per i soli soggetti diversi dai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, e ripristinando la possibilità di detrarre dalla base imponibile IRAP la quota relativa alla retribuzione del personale disabile a tempo indeterminato per attività istituzionali.**

Al riguardo si ricorda che, l'art. 10 DL 73/22 (DL Semplificazioni) come pubblicato in GU il 21.06.2022 aveva cancellato, con effetto retroattivo (a valere dal periodo d'imposta 2021) le deduzioni IRAP relative:

- alle retribuzioni per il **personale disabile** con contratto a tempo indeterminato utilizzato per attività istituzionali;
- al premio **INAIL** per tutti i dipendenti assunti a tempo indeterminato impiegati in attività istituzionali.

In sede di conversione in legge, sono state apportate delle modifiche tramite alcuni emendamenti per ripristinare le precedenti deduzioni.

Con l'approvazione definitiva anche in Senato del 02.08.2022 degli emendamenti apportati e la conversione in legge del DL n. 73/2022, è stata ripristinata la possibilità di detrarre dalla base imponibile IRAP la quota relativa alla retribuzione del personale disabile a tempo indeterminato per attività istituzionali.

Resta esclusa, invece, la possibilità di detrarre la quota INAIL relativa al personale istituzionale a tempo indeterminato. Infatti, a normativa vigente rimane la possibilità di detrarre il premio INAIL è consentita al solo **personale a tempo determinato** (sull'argomento cfr. circolare n. 4/2022).

Nel dettaglio di seguito l'iter delle modifiche apportate all'art. 11 D.Lgs. 446/1997.

| Prima del DL semplificazioni | Dopo il DL semplificazioni del 21.06.2021 | Dopo emendamento approvato in senato il 02.08.2022 |
|--|---|--|
| a) sono ammessi in deduzione: | a) sono ammessi in deduzione: | a) sono ammessi in deduzione: |
| 1) i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro; | 1) in relazione a soggetti diversi dai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato , i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro; | 1) in relazione a soggetti diversi dai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato , i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro; |
| 5) le spese relative agli apprendisti, ai disabili e le spese per il personale assunto con contratti di formazione e lavoro, nonche', per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) a e), i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo, ivi compresi quelli per il predetto personale sostenuti da consorzi tra imprese costituiti per la realizzazione di programmi comuni di ricerca e sviluppo, | 5) in relazione a soggetti diversi dai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato , le spese relative agli apprendisti, ai disabili e le spese per il personale assunto con contratti di formazione e lavoro, nonche', per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) a e), i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo, | 5) per i soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi degli articoli da 5 a 9, in relazione al personale dipendente diverso da quello a tempo indeterminato, e per i soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi degli articoli 10, comma 1 e 10-bis, comma 1, le spese relative agli apprendisti, ai disabili e le spese per il personale assunto con contratti di formazione e lavoro [...]. |

Dopo il modello dichiarativo Irap 2025 e le relative istruzioni approvati con un provvedimento del 14 marzo scorso, pronte le [specifiche tecniche](#) con cui effettuare la trasmissione telematica per la dichiarazione dell'imposta sulle attività produttive. Ad approvarle un [provvedimento](#) del 13 maggio 2025 siglato dal direttore dell'Agenzia.

Per i Comuni, e in generale per le Amministrazioni pubbliche con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, **la scadenza per l'invio telematico del modello IRAP 2025** (relativo all'anno d'imposta 2024) all'Agenzia delle Entrate **è fissata al 31 ottobre 2025**.

IVA - L'Utilizzo delle Sale Comunali: Aspetti Fiscali e Implicazioni IVA per gli Enti Locali

La concessione in uso di sale e locali da parte dei Comuni è una pratica diffusa che, sebbene a prima vista possa sembrare una semplice attività amministrativa, presenta risvolti fiscali complessi e in continua evoluzione, in particolare per quanto riguarda l'Imposta sul Valore Aggiunto (IVA). Per gli enti locali, la corretta classificazione e la conseguente gestione fiscale di tali operazioni non sono solo una questione di conformità normativa, ma un elemento cruciale per evitare rischi di contenzioso con l'Amministrazione finanziaria e per ottimizzare la gestione delle risorse.

1. Il Principio Generale della Rilevanza IVA e i Suoi Presupposti

L'orientamento prevalente dell'Amministrazione finanziaria italiana, supportato da consolidati principi comunitari, è che la concessione a titolo oneroso di sale comunali rientri, di norma, nel campo di applicazione dell'IVA. Già da tempo, attività quali la "Gestione beni demaniali e patrimoniali" e, più in generale, i "Servizi resi nell'interesse di privati e dietro corrispettivo" (ovvero **servizi a domanda individuale**, oggetto di approvazione di specifiche tariffe) sono state considerate rilevanti ai fini dell'imposta.

Perché un'attività sia considerata commercialmente rilevante ai fini IVA, devono sussistere contemporaneamente quattro presupposti fondamentali:

- **Oggettivo:** deve trattarsi di una cessione di beni o una prestazione di servizi. La concessione d'uso di un locale rientra chiaramente nella categoria delle prestazioni di servizi.
- **Soggettivo:** l'operazione deve essere effettuata da un soggetto passivo IVA, nel nostro caso il Comune che opera in veste di ente commerciale (e non come ente pubblico che esercita i suoi poteri autoritativi).
- **Territoriale:** l'operazione deve essere effettuata nel territorio dello Stato.
- **Oneroso:** deve essere previsto un corrispettivo o una tariffa.

Il fulcro della questione risiede spesso nella valutazione del presupposto "soggettivo" e "oneroso". Se la concessione in uso di una sala per riunioni non istituzionali, eventi privati, congressi o altre finalità comporta il pagamento di una tariffa o un corrispettivo, essa assume, di regola, natura commerciale e, di conseguenza, è assoggettata all'aliquota IVA ordinaria. Questo è vero anche quando la sala si trova all'interno di immobili che non sono primariamente adibiti ad attività commerciali (come ad esempio il municipio), purché la specifica attività di concessione integri i presupposti impositivi di un'attività organizzata e abituale, non esercitata in veste di pubblica autorità.

2. rilevanza iva della concessione in uso: il quadro generale

In via generale, la concessione di sale comunali a fronte di tariffe e corrispettivi assume, di regola, rilevanza IVA. L'Amministrazione finanziaria ha storicamente considerato come attività rilevanti ai fini IVA la "Gestione beni demaniali e patrimoniali" e, più in generale, i "Servizi resi nell'interesse di privati e dietro corrispettivo". Tali principi sono stati enunciati già con la **Circolare del Ministero delle Finanze, Direzione Generale Tasse n. 18/360068 del 22 maggio 1976**, che ha individuato tra le attività rilevanti IVA le "prestazioni rese al pubblico da parte delle pubbliche amministrazioni locali". Pertanto, l'utilizzo di sale per riunioni non istituzionali, matrimoni, eventi o altre finalità che prevedono un pagamento è solitamente soggetto a fatturazione con aliquota ordinaria.

Tuttavia, è essenziale distinguere tra attività che rientrano nella sfera commerciale dell'ente e quelle che mantengono una natura istituzionale o sono a titolo sostanzialmente gratuito. La rilevanza IVA si concretizza se la gestione dei beni integra i presupposti impositivi di cui all'**articolo 4 del D.P.R. 633/1972 (Decreto IVA)**, ovvero l'esercizio di attività d'impresa, che presuppone un'attività organizzata, in via abituale, a pagamento e non in veste di pubblica autorità. Inizialmente, la **Circolare Ministeriale 8/E/1993** aveva limitato la rilevanza IVA ai casi di immobili già utilizzati nell'ambito di attività commerciali. Successivamente, anche sulla base dell'orientamento comunitario (come la **Direttiva 2006/112/CE del Consiglio**), la **Risoluzione Ministeriale 169/E del 29 dicembre 2009** ha chiarito che la gestione dei beni può concretizzare di per sé un'attività economica se integra i presupposti impositivi. Questo significa che anche la concessione in uso di "sale" inserite in immobili comunali non utilizzati in altre attività commerciali (quali, ad esempio, il municipio o immobili a disposizione per matrimoni o riunioni di partiti e associazioni) può essere assoggettata a IVA se sono presenti tali presupposti.

3. il controverso caso della concessione di sale per la celebrazione di matrimoni

Un caso specifico e frequentemente dibattuto è la concessione di sale per la celebrazione di matrimoni civili. Da un lato, la celebrazione stessa del matrimonio civile costituisce una funzione pubblica, intrinsecamente legata al servizio di stato civile e demandata al Sindaco che agisce in veste di Ufficiale di Governo. Questa funzione, in quanto esercitata nell'ambito dei poteri pubblicistici dell'ente, non è rilevante ai fini IVA. Questa interpretazione è stata supportata dalla **Risoluzione Ministeriale 236/E del 29 agosto 2007**.

Tuttavia, il quadro interpretativo si è evoluto. Un'analisi specialistica del settore ha evidenziato come la concessione a pagamento di spazi attrezzati per matrimoni rientri nella definizione di "concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili" ai sensi dell'**articolo 7-quater, comma 1, lettera a) del D.P.R. 633/1972**, norma che recepisce la **Direttiva comunitaria IVA (ora Direttiva 2006/112/CE)**. Di conseguenza, la messa a disposizione di tali spazi da parte dei Comuni assume rilievo ai fini IVA in Italia. Ne consegue che il Comune, per il quale l'attività rileva ai fini IVA, **deve emettere fattura con applicazione dell'IVA (con aliquota ordinaria)**, indipendentemente dalla circostanza che la controparte sia un privato (i futuri sposi) o un soggetto IVA (es. società organizzatrice di eventi, sia residente che non) per le tariffe previste per **sale di pregio alternative a quelle che istituzionalmente deve garantire il Comune** (es. Ufficio del Sindaco, sala Giunta), per le quali le tariffe si considerano fuori campo Iva ex art. 4, comma 5, del Dpr. n. 633/1972, in quanto entrate rientranti nella funzione istituzionale del Comune e quindi nell'esercizio dei poteri autoritativi.

Se viene offerta una alternativa di maggior pregio e con tariffa maggiore, si ritiene che gli sposi non stiano rimborsando le spese (es. pulizie, energia, ecc.) che la funzione istituzionale che il Comune deve garantire, ma stiano invece pagando un canone per usufruire di un locale di pregio, e quindi il Comune si pone in concorrenza con un potenziale mercato privato, motivo per cui rientra nell'esercizio di impresa soggetto ad IVA con aliquota 22%.

E' necessario precisare che l'Agenzia delle Entrate, rispondendo ad un quesito formulato da un Comune, aveva chiarito che la celebrazione di matrimoni civili fuori dell'orario d'ufficio o in una sede comunale staccata dal Municipio non è attività commerciale assoggettabile a tassazione e, pertanto, i relativi costi addebitati agli sposi (personale, pulizie, consumo di energia elettrica) non devono essere assoggettati a Iva (ris. min. Finanze, Ag. Entr., 23 agosto 2007, n. 236/E). Si ricorda che, l'attività di celebrazione dei matrimoni costituisce la modalità di espletamento del Servizio di "Stato civile" posto in essere dal Sindaco che, in tale veste, rappresenta un Pubblico Ufficiale (artt. 106 e 107 del Codice civile).

In definitiva:

- nel caso in cui le somme richieste agli sposi si configurino come rimborso delle spese "vive" sostenute dal Comune (es. utenze, pulizie, ecc.), le funzioni esercitate dal Sindaco (o da un suo delegato), che agisce nella veste di Ufficiale governativo e sovrintende alla tenuta dei Registri di Stato civile non è attività commerciale assoggettabile a IVA;
- nel caso in cui le somme richieste agli sposi, per matrimoni civili celebrati in locali diversi dalla sede comunale, adibiti abitualmente ad attività commerciale (es. un immobile storico all'interno del quale è presente un museo con ingresso a pagamento che costituisce attività commerciale gestita direttamente dal Comune), l'Ente potrebbe richiedere agli sposi la corresponsione di un canone per l'uso temporaneo dei locali (in base ad esempio ad apposite tariffe deliberate dalla Giunta comunale), il quale, qualora l'attività non sia del tutto occasionale ma consista in un servizio offerto abitualmente ai cittadini, deve essere assoggettato ad Iva ad aliquota 22%, alla stregua di un qualsiasi canone di concessione o locazione commerciale, ai sensi dell'art. 3, comma 2, n. 1), del Dpr. n. 633/1972 e dell'art. 4 (esercizio di impresa) del Dpr. n. 633/1972.

3. concessione sale in contesto elettorale o referendario: le aliquote speciali

Per quanto riguarda la concessione di sale attrezzate per lo svolgimento di manifestazioni legate a campagne elettorali o referendarie, la situazione presenta delle specificità relative all'aliquota IVA. L'articolo 18, comma 1, della **Legge 515/1993**, come modificato dalla **Legge 90/2004**, ha esteso l'aliquota IVA agevolata del 4% – originariamente prevista solo per il materiale tipografico attinente alla campagna elettorale – anche all'affitto di locali o sale attrezzate.

Tuttavia, l'applicazione di tale aliquota ridotta è strettamente circoscritta:

- **Periodo di applicazione:** L'agevolazione è valida **esclusivamente nei novanta giorni precedenti le elezioni** della Camera e del Senato, dei membri del Parlamento europeo spettanti all'Italia, nonché, nelle aree interessate, nei novanta giorni precedenti le elezioni regionali, provinciali, dei sindaci e dei consigli comunali.

- **Natura agevolativa:** Poiché si tratta di una deroga al principio generale dell'aliquota ordinaria, l'interpretazione di tali norme deve essere rigorosa e non estensiva. A conferma di ciò, la **Corte di Giustizia UE, sentenza 18/01/2001 nella causa C-150/99** e la **Risoluzione Ministeriale 149/E del 13 dicembre 2005** ribadiscono la natura agevolativa dell'aliquota ridotta e, di conseguenza, la sua non estensibilità per analogia.
- **Referendum:** In assenza di specifiche indicazioni normative o di prassi (come circolari o risoluzioni) che equiparino esplicitamente le campagne referendarie a quelle elettorali ai fini IVA, prevale la cautela e si suggerisce l'applicazione dell'aliquota ordinaria sulla concessione in uso di sale attrezzate in occasione di iniziative inerenti la campagna referendaria.

4. annotazione dei corrispettivi e obbligo di fatturazione: un cambiamento rilevante

Un aspetto cruciale per la corretta gestione fiscale è la modalità di documentazione dei proventi derivanti dalla concessione delle sale. La possibilità di registrare i corrispettivi giornalieri (senza emissione di fattura per ogni singola operazione) è stata storicamente ammessa per alcune categorie di servizi a favore di privati, ma recenti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate hanno ristretto tale prassi.

La **Direzione Regionale del Veneto dell'Agenzia delle Entrate**, in una sua risposta ad interpello (risposta ad interpello 907-1189/2022), ha negato a un Comune la possibilità di annotare a corrispettivi i proventi derivanti dall'affitto di spazi, richiedendo invece l'emissione di fatture.

La motivazione adottata è che, non essendo stato emanato il decreto di attuazione previsto dall'**art. 22, comma 2, del D.P.R. 633/1972**, l'annotazione a corrispettivi per proventi caratterizzati da frequenza, uniformità e importo limitato non è più ammessa. Questa indicazione, sebbene riferita a un caso specifico, ha implicazioni più ampie e riguarda tutti i servizi i cui proventi venivano tradizionalmente annotati a corrispettivi dagli enti pubblici, inclusa la concessione in uso di impianti sportivi o di altri spazi attrezzati.

In sintesi, in virtù dell'**art. 18, comma 2, del D.P.R. 633/1972**, "Per le operazioni per le quali non è prescritta l'emissione della fattura, il prezzo od il corrispettivo si intende comprensivo dell'imposta". Tuttavia, in tutti gli altri casi (e in assenza delle specifiche condizioni per l'annotazione dei corrispettivi), l'ente locale è ora generalmente tenuto all'emissione della fattura per ogni operazione di concessione di sala che rileva ai fini IVA. Qualora la fattura sia emessa su richiesta del cliente (ai sensi dell'**art. 22, comma 1, primo periodo, del DPR n. 633/72**), il prezzo o corrispettivo originario, se già incassato al lordo, deve essere diminuito della percentuale indicata nell'**art. 27, comma 4, dello stesso decreto**, per scorporare l'imposta che è già considerata inclusa.

Conclusioni e raccomandazioni operative

La gestione fiscale dell'utilizzo delle sale da parte dei Comuni è un'attività complessa che richiede un'attenta e puntuale analisi di ogni singola operazione, alla luce non solo delle norme primarie ma anche dei numerosi documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate e della giurisprudenza.

Per i Comuni, è fondamentale:

- Valutare attentamente la natura di ciascuna concessione (istituzionale, commerciale, mista) per determinarne la rilevanza IVA e l'aliquota applicabile, tenendo conto delle indicazioni fornite dalle circolari e risoluzioni ministeriali.
- Assicurarsi che per tutte le concessioni rilevanti ai fini IVA vengano emesse regolari fatture, salvo i rari casi in cui sia espressamente prevista la possibilità di annotazione dei corrispettivi.
- in caso di dubbi sulla corretta applicazione inviate la vostra richiesta di chiarimenti all'indirizzo mail paolo@nazzaropaolo.it.