

ALLEGATO 4

5-07813 Fragomeli: Chiarimenti per l'accesso ai benefici fiscali del Superbonus.**TESTO DELLA RISPOSTA**

Con il documento in esame gli Onorevoli interroganti chiedono chiarimenti in merito ad una serie di problematiche applicative relative alla fruizione dei bonus fiscali edilizi e, in particolare, del *Superbonus*.

Al riguardo, sentiti i competenti Uffici dell'Amministrazione finanziaria, si rappresenta quanto segue.

In relazione alla richiesta di chiarire se la proroga al 31 dicembre 2025 per gli interventi di ristrutturazione a mezzo demolizione e ricostruzione – disposta dall'articolo 1, comma 28, lettera e), della legge n. 234 del 2021, che ha modificato il comma 8-bis dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 – si applichi anche agli edifici condominiali, *ante* e *post* intervento, oggetto di « sisma bonus acquisti » di cui all'articolo 16, comma 1-septies, del decreto-legge n. 63 del 2013, deve precisarsi che la cennata disposizione ha apportato varie modifiche all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (DL Rilancio), definendo, tra l'altro, il nuovo orizzonte temporale della detrazione al 110 per cento delle spese ivi disciplinate (cd. *Superbonus*), mediante la sostituzione del comma 8-bis a tenore del quale: « Per gli interventi effettuati dai condomini, dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera a), e dai soggetti di cui al comma 9, lettera d-bis), compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio, compresi quelli effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzione di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 21

dicembre 2025, nella misura del 110 per cento per quelle sostenute entro il 31 dicembre 2023, del 70 per cento per quelle sostenute nell'anno 2024 e del 65 per cento per quelle sostenute nell'anno 2025. Per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera b), la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, a condizione che alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo ».

In sostanza, in applicazione di tale disposizione, come sostituita dalla legge di bilancio per il 2022, solo per gli interventi effettuati dai soggetti ivi indicati è possibile usufruire dell'agevolazione nel termine temporale più ampio previsto dal medesimo comma 8-bis.

Diverso è invece il perimetro soggettivo della detrazione di cui sensi dell'articolo 16, comma 1-septies, del decreto-legge n. 63 del 2013 che si riferisce agli acquirenti delle unità immobiliari che fanno parte di edifici demoliti e ricostruiti dalle imprese.

Tale detrazione è disciplinata, ai fini dell'applicazione dell'aliquota più elevata del 110 per cento, dal comma 4 del medesimo articolo 119 del DL Rilancio, che fissa al 30 giugno 2022 il termine di fruizione con riferimento agli interventi antisismici che siano effettuati da soggetti diversi da quelli richiamati nel comma 8-bis dello stesso articolo 119.

Gli interroganti chiedono altresì se i valori in tabella A, allegata al decreto del Ministero della transizione ecologica del 14 febbraio 2022, recante i costi massimi specifici agevolabili, per alcune tipologie di beni, nell'ambito delle detrazioni fiscali per gli edifici, riportati al netto di IVA, prestazioni professionali, opere relative alla in-

stallazione e manodopera per la messa in opera dei beni, si intendono al netto anche dei costi delle opere provvisionali quali l'allestimento del cantiere e la messa in sicurezza in quanto ricomprese tra le opere di installazione e manodopera e se i citati costi accessori devono essere comunque esplicitati nel computo metrico ai fini dell'asseverazione specificando ad esempio quante uomo-ore sono necessarie per la posa in opera di serramenti, i trasporti e gli eventuali ponteggi.

Al riguardo, il competente Ministero della transizione ecologica, con riferimento alle FAQ pubblicate il 12 aprile 2022 sul sito di ENEA, conferma che i costi di cui all'Allegato A non contengono i costi delle opere provvisionali (compresi i ponteggi) e delle opere connesse ai costi della sicurezza.

Ai fini della corretta determinazione della spesa massima ammissibile, tutti i costi non compresi nell'Allegato A devono essere sempre esplicitati nel computo metrico, distinguendo i costi di installazione (manodopera) da quelli di mera fornitura dei beni, nonché da quelli delle opere provvisionali e di sicurezza.

Gli Interroganti richiamano, poi, la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, con la quale l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, nel caso di sconto in fattura, non si applica lo *split payment* alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi relative a interventi, tra cui quelli ammessi al *Superbonus*, eseguiti da istituti autonomi di case popolari (Iacp).

In proposito – al fine di evitare la necessità di anticipazione del versamento Iva da parte dei soggetti passivi – gli Interroganti ritengono sarebbe utile chiarire, in caso di sconto in fattura, l'esonero dall'applicazione anche del meccanismo del *reverse charge* per le operazioni di cui all'articolo 17, comma 6, lettera *a-ter*), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, che rientrano nell'ambito della disciplina del *Superbonus*, rese nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 119, comma 9, lettera *c*), del citato decreto-legge n. 34 del 2020.

Sulla questione si rappresenta che sono attualmente in corso approfondimenti fi-

nalizzati ad una valutazione unitaria della compatibilità del meccanismo dello sconto in fattura sia con l'istituto dello *split payment* che con quello del *reverse-charge*.

L'ulteriore quesito è volto a chiarire se al fine di evitare il versamento dell'Iva al fornitore, qualora si proceda con lo sconto in fattura, nel caso di applicazione del meccanismo Iva del pro-rata, sia possibile prevedere che la società dichiarati al fornitore la percentuale di detrazione Iva che è tenuta ad applicare in via provvisoria, così che il fornitore conceda lo sconto per l'importo dell'imponibile e dell'Iva indetraibile sulla base della dichiarazione ricevuta e la società possa pagare al fornitore soltanto l'Iva provvisoriamente detraibile, con l'eventuale successivo conguaglio, da parte della committente, in sede di dichiarazione dei redditi allorquando sarà determinata la misura definitiva del pro-rata di detrazione Iva.

Al riguardo, si fa presente che, per ciò che concerne l'IVA afferente agli interventi ammessi al *Superbonus*, l'articolo 6-bis della legge 21 maggio 2021, n. 69, di conversione del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, ha inserito nell'articolo 119, il comma 9-ter, ai sensi del quale: « L'imposta sul valore aggiunto non detraibile, anche parzialmente, ai sensi degli articoli 19, 19-bis, 19-bis.1 e 3 6-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dovuta sulle spese rilevanti ai fini degli incentivi previsti dal presente articolo, si considera nel calcolo dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata dal contribuente ».

In base a tale disposizione, l'IVA non detraibile, anche parzialmente, relativa agli interventi ammessi al *Superbonus* rientra nel calcolo delle spese agevolabili.

Detto importo costituisce, quindi, una componente di costo da considerare ai fini dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio.

Pertanto, relativamente all'IVA indetraibile in applicazione del « pro-rata », devono considerarsi superati i chiarimenti forniti con la circolare n. 30/E del 2020.

Nella risposta ad istanza di interpello n. 118 del 2022, richiamata nell'interrogazione, l'Agenzia delle entrate ha precisato che, ai fini dell'applicazione della disposizione contenuta nel citato comma 9-ter dell'articolo 119 del DL Rilancio, occorre tener conto del meccanismo del « pro-rata » (di cui agli articoli 19, quinto comma, e 19-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972).

Tale meccanismo comporta che la detrazione dell'IVA viene operata applicando una percentuale di detrazione determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo.

Conseguentemente, la soluzione adottata dall'Agenzia delle entrate nella suddetta risposta ad un'istanza di interpello tiene conto della peculiarità di tale meccanismo di detrazione dell'IVA e delle relative modalità di calcolo: la quota di IVA indebitabile (che rappresenta un costo ammesso al beneficio dal comma 9-ter dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020), laddove determinata in applicazione del « pro-rata ».

Tale soluzione interpretativa, da un lato, garantisce il riconoscimento dell'IVA indebitabile come una componente di costo degli interventi agevolabili di cui tenere conto ai fini dell'ammontare complessivo ammesso al *Superbonus*, come previsto dal comma 9-ter più volte richiamato, e dall'altro, che non vengano immessi in circolazione crediti solo provvisoriamente determinati al momento dell'applicazione dello « sconto in fattura » e, come tali, potenzialmente inesistenti proprio per effetto del peculiare meccanismo di determinazione dell'IVA detraibile (e conseguentemente di quella indebitabile) rappresentato dal « pro-rata ».

Sulla base di quanto precede, dunque, non sembra percorribile la soluzione prospettata dagli interroganti, secondo cui si potrebbe prevedere che il committente dichiari al fornitore la percentuale di detrazione che è tenuto ad applicare in via provvisoria, così che il fornitore conceda lo sconto sulla base della dichiarazione ricevuta. In ogni caso,

considerata la peculiarità della questione in esame, per la cui soluzione è imprescindibile una valutazione delle circostanze di fatto che caratterizzano, di volta in volta, la singola fattispecie concreta, valutazione esperibile solo in sede di risposta alle istanze di interpello, l'Agenzia si riserva di fornire ulteriori chiarimenti nei propri documenti di prassi.

Con riferimento, poi, alla richiesta finalizzata a chiarire se nel caso di vendita di unità in condominio, nel corso di lavori condominiali, con bonus edilizio ordinario al 50 per cento, il nuovo acquirente goda della detrazione per le residue rate poste a carico della sua proprietà dallo stesso pagate, si evidenzia che, così come chiarito in una pluralità di occasioni (si veda, da ultimo, la circolare n. 7/E del 2021), la detrazione di cui all'articolo 6-bis del TUIR spetta, tra gli altri, ai proprietari degli immobili oggetto di intervento che sostengono le relative spese. I proprietari delle unità immobiliari all'interno di un edificio in condominio sono proprietari, altresì, delle parti comuni dell'edificio medesimo. Per tale motivo, pertanto, nell'ambito della fattispecie rappresentata, il contribuente/condomino – proprietario dell'unità immobiliare facente parte del condominio oggetto degli interventi – che paga le « residue rate » relative all'esecuzione dei lavori condominiali può fruire, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla norma, della detrazione del 50 per cento di cui all'articolo 16-bis del TUIR.

Infine, gli Onorevoli interroganti chiedono di sapere se il *Superbonus* si applichi anche sugli immobili cosiddetti fiscalizzati, già assoggettati all'Imu, nel caso in cui i beneficiari abbiano provveduto al pagamento delle sanzioni di cui all'articolo 34, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, alternative alla demolizione, quando questa non può avvenire senza pregiudicare la parte conforme dell'edificio.

Al riguardo, si fa presente che l'istituto della fiscalizzazione dell'abuso edilizio è disciplinato dall'articolo 34, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (Testo Unico dell'edilizia), rubricato « Interventi eseguiti in par-

ziale difformità dal permesso di costruire », afferente al regime sanzionatorio applicabile in ipotesi di opere ed interventi eseguiti in parziale difformità dal permesso di costruire. Si tratta, pertanto, di una questione che attiene essenzialmente alla applicazione della normativa urbanistica non di competenza dell’Agenzia delle entrate (cfr. circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020).

Con la circolare n. 4/E del 7 maggio 2021, è stato precisato che: « Ad esempio, in materia di *Superbonus*, l’Agenzia non interpreta la normativa edilizia, sicché alla stessa non può essere richiesta nessuna valutazione in merito alle situazioni di non conformità urbanistica dell’immobile sul quale si intendono eseguire gli interventi agevolabili ».