

**A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI**

**Informativa n. 4
12.05.2022**

Oggetto: Contabilizzazione del Superbonus 110% e delle altre detrazioni fiscali maturate a fronte di interventi edilizi

Il DL n. 34 del 19.05.2020 (c.d. “Decreto Rilancio”) ha introdotto la possibilità per il contribuente di **optare** alternativamente, in luogo della **detrazione in dichiarazione** dei redditi del beneficio fiscale maturato a fronte di interventi edilizi, per uno **sconto in fattura** o per la **cessione del credito** fiscale ad altri soggetti con facoltà di successiva cessione.

Tali opzioni sono previste per gli interventi che consentono di beneficiare del superbonus 110% ossia per gli interventi di riqualificazione energetica / miglioramento del rischio sismico degli edifici esistenti ed interventi da essi “trainati” nonché, delle detrazioni “ordinarie” elencate nel comma 2 dell’art. 121 del citato Decreto previste per le spese relative ai seguenti interventi:

- recupero del patrimonio edilizio di cui all’art. 16-bis, comma 1, lett. a) e b), TUIR;
- efficienza energetica di cui all’art. 14, DL n. 63/2013;
- adozione misure antisismiche di cui all’art. 16, commi da 1-bis a 1-septies, DL n. 63/2013;
- recupero/restauro delle facciate di cui all’art. 1, comma 219 e 220, Legge n. 160/2019;
- installazione impianti fotovoltaici di cui all’art. 16-bis, comma 1, lett. h), TUIR;
- installazione colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all’art. 16-ter, DL n. 63/2013.

Possono inoltre godere dell’opzione per la cessione del credito o per “lo sconto sul corrispettivo” anche gli acquirenti:

- di immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell’articolo 3 del T.U. dell’Edilizia, eseguiti da imprese di costruzioni o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell’immobile;
- di singole unità immobiliari site in fabbricati ubicati nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3 che siano stati per intero oggetto di demolizione e ristrutturazione, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all’edificio preesistente, da parte di imprese di costruzioni o ristrutturazione immobiliare, che provvedano entro diciotto mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione.

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

La Legge di bilancio 2022 ha ampliato la possibilità di effettuare lo sconto in fattura o la cessione del credito anche agli interventi finalizzati:

- alla realizzazione delle autorimesse o posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune;
- al superamento e l'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.

Le imprese, che intervengono nelle operazioni edilizie sopra elencate, possono essere interessate dai seguenti **cas**:

1. contabilizzazione nel bilancio della società committente del diritto alla detrazione fiscale;
2. contabilizzazione nel bilancio della società commissionaria dello sconto in fattura concesso alla società committente;
3. contabilizzazione nel bilancio della società cedente che in luogo della fruizione diretta della detrazione fiscale opta per la cessione del corrispondente credito d'imposta ad un terzo soggetto;
4. contabilizzazione nel bilancio della società cessionaria che acquista il credito di imposta con facoltà di successiva cessione.

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha pubblicato un documento interpretativo sul proprio sito internet sulle modalità di contabilizzazione per le imprese.

CASO 1 – contabilizzazione della società committente del diritto alla detrazione fiscale

L'OIC conferma che anche il puro e semplice diritto alla detrazione va contabilizzato come un **contributo in conto impianti** in quanto il beneficio fiscale:

- rappresenta una forma di realizzo assimilabile al diritto di ricevere un pagamento da parte dello Stato che si sostanzia di fatto, nel diritto a pagare minori imposte;
- è attivato quando il soggetto beneficiario effettua uno specifico investimento previsto dalla norma;
- è commisurato al costo dell'investimento sostenuto.

Il contributo, pari al valore del costo sostenuto per le spese agevolate, potrà essere contabilizzato:

- **metodo diretto** - a diretta riduzione dell'investimento sostenuto;
- **metodo indiretto** – tramite l'iscrizione di un risconto passivo rilasciato a conto economico nel periodo di ammortamento dell'immobilizzazione iscritta.

Si precisa che nel caso di intervento rientrante nel superbonus 110%, la detrazione eccedente il costo sostenuto (10%), genererà un **provento finanziario da suddividere** nel periodo fiscale di recupero.

N.B.! Si consiglia di utilizzare il **metodo indiretto** in quanto si mantiene separato il contributo iscritto nei ricavi dall'ammortamento dell'investimento sostenuto.

Esempio

L'impresa Alfa, per un intervento di euro 20.000 euro, ha acquisito il diritto alla detrazione fiscale pari al 110% ovvero 22.000 euro (20.000 x 110%).

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

ANNO 0 – iscrizione del beneficio fiscale

Crediti tributari	22.000	@	Contributo c/impianti	20.000
		@	Risconto passivo	2.000

DA ANNO 1 AD ANNO 5 – utilizzo della detrazione fiscale

Il periodo per beneficiare della detrazione è fissato in 5 anni, a partire dall'anno 1 l'impresa Alfa potrà godere della detrazione di euro 4.400 (22.000 / 5) da utilizzare a scomputo delle imposte.

Rilevazione del provento finanziario

Risconto passivo	400	@	Proventi finanziari	400
------------------	-----	---	---------------------	-----

Rilevazione delle imposte correnti (ipotizzando euro 10.000)

Imposte IRES	10.000	@	Debito IRES	5.600
		@	Crediti tributari	4.400

Qualora la detrazione sorga a fronte del sostenimento di spese relative a beni iscritti nelle rimanenze (c.d. "immobili merce"), si applica il paragrafo 14 dell'OIC 13 il quale prevede che le rimanenze siano iscritte al netto del contributo.

CASO 2 – contabilizzazione nel bilancio della società commissionaria dello sconto in fattura

La **società commissionaria** che ha realizzato l'investimento previsto dalla norma e ha **concesso uno sconto in fattura** al cliente iscrive il ricavo ad un credito corrispondente alla somma dei seguenti elementi:

- l'ammontare che sarà regolarizzato tramite disponibilità liquide (se lo sconto non copre tutto l'importo);
- il valore di mercato del bonus fiscale, che trattandosi di un credito acquisito e non generato, avviene al costo sostenuto pari all'ammontare dello sconto in fattura.

La società commissionaria può utilizzare il credito in compensazione con i debiti tributari con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione della società committente o cederlo successivamente.

La quota di credito non utilizzata nell'anno, non può essere utilizzata nei periodi d'imposta successivi né essere chiesta a rimborso.

Esempio

L'impresa Beta, per un intervento rientrante nel superbonus 110% di euro 20.000 euro, applica lo sconto in fattura per il totale dell'imposto, maturando un credito d'imposta di 22.000 euro (20.000 x 110%).

ANNO 0 – Riconoscimento del beneficio

Credito d'imposta	20.000	@	Crediti vs cliente	20.000
-------------------	--------	---	--------------------	--------

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

DA ANNO 1 AD ANNO 5 – utilizzo del credito d'imposta

Il periodo per beneficiare della detrazione è fissato in 5 anni, a partire dall'anno 1 l'impresa Beta potrà compensare il credito tributario in quote costanti di euro 4.400 (22.000 / 5).

La società dovrà rilevare la differenza tra il valore di iscrizione del credito tributario e il suo valore nominale in quote costanti lungo il periodo di tempo in cui è consentito utilizzare il credito.

Rilevazione del provento finanziario

Credito d'imposta	400	@	Proventi finanziari	400
-------------------	-----	---	---------------------	-----

Rilevazione della compensazione con debiti tributari (ipotizzando 4.400)

Debiti tributari	4.400	@	Credito d'imposta	4.400
------------------	-------	---	-------------------	-------

Per completezza si evidenzia che la **società committente**, a fronte dello sconto in fattura ricevuto, dovrà rilevare il contributo in contropartita alla chiusura del debito verso il fornitore.

ANNO 0 – rilevazione dello sconto in fattura

Debiti V/fornitore	20.000	@	Contributo c/impianti	20.000
--------------------	--------	---	-----------------------	--------

CASO 3 – contabilizzazione nel bilancio della società cedente che opta per la cessione del credito ad un terzo soggetto

La società cedente, al momento della **cessione**, nel proprio bilancio dovrà rilevare nel conto economico **un onere o un provento** in base alla differenza tra il corrispettivo pattuito per il credito tributario ceduto e il valore contabile risultante in bilancio.

Tale onere o provento verrà classificato in bilancio come:

- provento finanziario – voce C16d) “Proventi diversi dai precedenti” – se la differenza è positiva;
- onere finanziario – voce C17) “Interessi ed altri oneri finanziari” – se la differenza è negativa.

Esempio

L'impresa Alfa, per un intervento di euro 20.000 euro, ha acquisito il diritto alla detrazione fiscale pari al 110% ovvero 22.000 euro (20.000 x 110%).

Successivamente l'impresa Alfa decide di cedere tale credito a un valore diverso dal valore nominale.

ANNO 0 – iscrizione del beneficio fiscale

Crediti tributari	22.000	@	Contributo c/impianti	20.000
		@	Risconto passivo	2.000

Ipotesi 1 – l'impresa Alfa cede il credito ad euro 19.000

Banca C/C	19.000	@	Crediti tributari	22.000
Risconto passivo	2.000	@		
Oneri finanziari	1.000	@		

Ipotesi 2 – l'impresa Alfa cede il credito ad euro 23.000

Banca C/C	23.000	@	Crediti tributari	22.000
Risconto passivo	2.000	@	Proventi finanziari	3.000

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

CASO 4 – contabilizzazione nel bilancio della società cessionaria che acquista il credito di imposta

La società cessionaria, per l'effetto dell'**acquisizione**, rileva in bilancio un credito tributario che la stessa potrà utilizzare in compensazione o cederlo a sua volta.

La quota di credito non utilizzata nell'anno, non può essere utilizzata nei periodi d'imposta successivi né essere chiesta a rimborso.

Trattandosi di un credito acquisito e non generato, la società cessionaria iscrive il credito tributario al costo sostenuto.

Esempio

L'impresa Beta acquista il credito dell'esempio 3 ovvero 22.000 euro (20.000 x 110%) a un valore diverso dal valore nominale.

Ipotesi 1 – l'impresa Beta acquista il credito ad euro 19.000

ANNO 0 – acquisto del credito

Crediti d'imposta	19.000	@	Banca C/C	19.000
-------------------	--------	---	-----------	--------

DA ANNO 1 AD ANNO 5 – utilizzo del credito d'imposta

Il periodo per beneficiare della detrazione è fissato in 5 anni, a partire dall'anno 1 l'impresa Beta potrà compensare il credito tributario in quote costanti di euro 4.400 (22.000 / 5).

La società dovrà rilevare la differenza tra il valore di iscrizione del credito tributario e il suo valore nominale in quote costanti lungo il periodo di tempo in cui è consentite utilizzare il credito.

Rilevazione del provento finanziario (22.000 – 19.000 = 3.000)

Credito d'imposta	600	@	Proventi finanziari	600
-------------------	-----	---	---------------------	-----

Rilevazione della compensazione con debiti tributari (ipotizzando euro 4.400)

Debiti tributari	4.400	@	Credito d'imposta	4.400
------------------	-------	---	-------------------	-------

Ipotesi 2 – l'impresa Beta acquista il credito ad euro 23.000

ANNO 0 – acquisto del credito

Crediti d'imposta	22.000	@	Banca C/C	23.000
Oneri finanziari	1.000	@		

DA ANNO 1 AD ANNO 5 – utilizzo del credito d'imposta

Il periodo per beneficiare della detrazione è fissato in 5 anni, a partire dall'anno 1 l'impresa Beta potrà compensare il credito tributario in quote costanti di euro 4.400 (22.000 / 5).

Rilevazione della compensazione con debiti tributari (ipotizzando euro 4.400)

Debiti tributari	4.400	@	Credito d'imposta	4.400
------------------	-------	---	-------------------	-------

COSTO AMMORTIZZATO

Le operazioni sopra descritte generano crediti e debiti di durata superiore ai 12 mesi e pertanto si dovrà valutare l'iscrizione degli stessi con il metodo del "costo ammortizzato".

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

Il “costo ammortizzato” è definito come “*il valore a cui l’attività o la passività finanziaria è stata valutata al momento della rilevazione iniziale al netto dei rimborsi capitale, aumentato e diminuito dall’ammontare cumulato utilizzando il criterio dell’interesse effettivo sulla differenza tra il valore iniziale e quello a scadenza, dedotta ogni riduzione di valore o per irrecuperabilità*”.

Le società di capitali obbligate a redigere il bilancio in forma ordinaria hanno l’obbligo di utilizzare il criterio del “costo ammortizzato” salvo il caso che l’inosservanza del criterio produca effetti irrilevanti sulla rappresentazione veritiera e corretta.

Alle società di capitali che redigono il bilancio in forma abbreviata, nonché alle micro-imprese, è sempre concessa la facoltà di iscrivere i crediti e i debiti al valore nominale invece di rilevare gli stessi con il criterio del “costo ammortizzato”.

Le imprese individuali e le società di persone con oggetto commerciale sono assimilate alle micro-imprese.

I collaboratori dello Studio sono a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Studio Tognetti Associazione Professionale

LA PRESENTE CIRCOLARE HA ESCLUSIVO FINE INFORMATIVO. NESSUNA RESPONSABILITÀ LEGATA AD UNA DECISIONE PRESA SULLA BASE DELLE INFORMAZIONI QUI CONTENUTE POTRÀ ESSERE ATTRIBUITA ALLO SCRIVENTE, CHE RESTA A DISPOSIZIONE DEL LETTORE PER OGNI APPROFONDIMENTO O PARERE.

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

SEDE LEGALE
37063 ISOLA DELLA SCALA (VR)
VIA GARIBALDI, 10
TEL. +39 045 - 6630444

37135 VERONA
VIA A. DOMINUTTI, 20
TEL. +39 045 - 597787

37051 BOVOLONE (VR)
VIA VITTORIO VENETO, 35
TEL. +39 045 - 7100449

37051 BOVOLONE (VR)
VIA C. BATTISTI, 2/B
TEL. +39 045 - 6901282

37045 LEGNAGO (VR)
VIALE DEI CADUTI, 95
TEL. +39 0442 - 602272