



Una analisi del perimetro di applicazione della tutela del decreto legge 212/2023

Per il 110% salvaguardia ampia

Dentro lavori non ultimati e mancate classi energetiche

DI FABRIZIO G. POGGIANI

Superbonus del 110% (o 90%) in salvo anche con lavori ancora da ultimare oltre il termine di scadenza dell'agevolazione o che non saranno mai conclusi o per il mancato raggiungimento del miglioramento delle due classi energetiche. Ma soltanto in presenza di una cessione o dell'ottenimento dello sconto in fattura effettuato sulla base degli stati di avanzamento dei lavori (Sal) effettuati. Così il decreto legge 29/12/2023, n. 212, pubblicato lo scorso 29 dicembre nella G.U. n. 302, concernente misure urgenti riferibili alle agevolazioni tributarie introdotte con gli articoli 119 (superbonus), 119-ter (abbattimento barriere architettoniche) e 121 (cessione sconto in fattura) del dl 34/2020 (si veda, ItaliaOggi 30/12/2023). Ieri il consiglio nazionale degli ingegneri con una nota è tornato a ribadire le criticità del decreto per quanto riguarda il mancato accoglimento delle osservazioni dei professionisti sul tema.

Nell'analizzare l'art. 1 del decreto, a prescindere dallo stato di esecuzione degli interventi (quindi ancorché non ancora conclusi), il contribuente non rischia il recupero del bonus in caso di mancata ultimazione dell'intervento o in caso di mancato miglioramento di due classi energetiche, come richiesto, in tal caso, dal comma 3 dell'art.

119 richiamato.

Una norma destinata, dunque, alla detrazione maggiorata del 110% (o del 90%), e non anche dei bonus ordinari, per i quali vige il principio di cassa (fattura e pagamento della stessa) e non sussiste l'obbligo, anche per la cessione o sconto in fattura, di rispettare la quota del 30% per lo stato di avanzamento cedibile, come invece richiesto dal comma 1-bis dell'art. 121 del dl 34/2020. Ai sensi del citato comma 1-bis, l'opzione può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori e, a tali fini, per gli interventi di cui all'articolo 119 gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento; la prassi ha chiarito che le opzioni per stati di avanzamento dei lavori costituiscono una modalità obbligatoria solo per gli interventi agevolati con il superbonus mentre, per quelli agevolati con altri bonus edilizi, l'esercizio delle opzioni può prescindere da essi (Agenzia delle Entrate, circ. 16/E/2021 § 1.2.2). Quindi, si introduce una salvaguardia, limitatamente al superbonus, per i quali sia già stata esercitata l'opzione per la cessione e sconto con utilizzo dei Sal e, paradossalmente, anche in caso di mancata ultimazione dell'interven-

to stesso. La conseguenza è che la detrazione non sarà recuperata non soltanto in presenza di lavori conclusi oltre il termine di scadenza del bonus ma anche se mai eseguiti ovvero con una situazione di lavori incompiuti, con l'unico rischio che il possibile recupero, con eventuale applicazione della responsabilità in solido, potrà avvenire solo per l'assenza, anche parziale, dei requisiti richiesti per la fruizione dell'agevolazione, con riferimento agli ambiti più prettamente soggettivi e/o oggettivi o di errore di determinazione della detrazione. Per la deroga si fa riferimento all'importo corrispondente alla detrazione riferibile alla quota dell'intervento eseguito entro il 31/12/2023, se il contribuente ha ancora la possibilità di effettuare la cessione di un Sal, che potrebbe essere determinato con tutti gli interventi eseguiti e attestati appunto al 31/12/2023, pur tenendo conto che l'esercizio delle opzioni è da considerarsi subordinato al duplice presupposto del sostenimento delle spese e dell'avvenuta esecuzione dei lavori corrispondenti a quelle spese, in quanto ultimati, oppure ricompresi nella liquidazione di uno dei due Sal con percentuale di completamento almeno pari al 30%, la cessione deve poter avvenire legittimamente con attestazione redatta e cessione eseguita nel corso del 2024.

© Riproduzione riservata

