

Superbonus: come contabilizzare detrazione, sconto in fattura e cessione del credito

Giacomo Ramenghi - Partner Studio Gnudi e Associati

IN QUESTO ARTICOLO TROVI ANCHE:

Esempi di scritture contabili

Il beneficiario del superbonus 110% può scegliere, in aggiunta alla fruizione diretta della detrazione fiscale nella dichiarazione dei redditi, se ottenere uno sconto in fattura oppure cedere a terzi il credito corrispondente al bonus. Sotto il profilo contabile, le quattro casistiche che si possono verificare riguardano la contabilizzazione del diritto a detrazione nel bilancio della società committente, la contabilizzazione dello sconto in fattura nel bilancio della società che esegue i lavori, la contabilizzazione nel bilancio della società cedente che (in luogo della fruizione diretta del diritto a detrazione) decide di cedere il credito di imposta a un soggetto terzo e, infine, la contabilizzazione del credito ceduto da parte del terzo acquirente. Quali sono le regole da adottare?

A seguito della diffusione della pandemia da Covid-19, si è reso necessario intervenire a sostegno dell'economia e delle imprese. Nel fare questo il legislatore, fra l'altro, è intervenuto prevedendo l'attribuzione di una serie di **crediti fiscali** (fra cui il bonus per investimenti urgenti per sanificazione e adeguamento dei locali destinati all'esercizio dell'impresa e il bonus locazioni). Tra tali incentivi rientra anche il **superbonus del 110%**. Occorre però fare una preliminare precisazione sul profilo soggettivo di tale beneficio.

Bonus fiscali derivanti dai lavori di edilizia

Il decreto Rilancio (art. 119, comma 9, D.L. n. 34/2020) circoscrive l'ambito dei **soggetti beneficiari** (diretti, ovvero che maturano il diritto di detrazione) a **condomini, persone fisiche** (al di fuori dell'esercizio di impresa, arti e professioni, su singole unità immobiliari), agli **IACP** (Istituti Autonomi Case Popolari), alle **cooperative edilizie**, alle **ONLUS**, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale, alle associazioni e società sportive dilettantistiche (solo per gli spogliatoi). I soggetti interessati in via diretta dalla misura sono, quindi, al netto di IACP, cooperative edilizie, ONLUS e altri analoghi fenomeni associativi, esclusivamente le persone fisiche fuori dall'esercizio di impresa, arte o professione.

Le **imprese** rientrano tra i **beneficiari diretti** nella sola ipotesi di **partecipazione alle spese per interventi "trainanti"** effettuati dal condominio sulle parti comuni, dunque in qualità di condomini (in questo senso si vedano la circ. AdE n. 24/E/2020).

Diverso, invece, è l'ambito di applicazione, sotto il profilo soggettivo, per quanto riguarda il **bonus facciate** (di cui all'art. 1, commi 219 e 220, della legge n. 160/2019). Possono, infatti, usufruire di tale agevolazione **tutti i contribuenti**, soggetti passivi IRES o IRPEF, che possiedono a qualsiasi titolo l'immobile oggetto di intervento, ad esclusione di coloro che possiedono esclusivamente redditi soggetti a tassazione separata o a imposta sostitutiva.

Leggi anche [Superbonus escluso per le imprese: resta la chance del bonus facciate](#)

Per tutti i bonus fiscali derivanti dai lavori di edilizia sopra citati, che saranno **ancora pienamente efficaci per tutto l'anno 2021**, il decreto Rilancio, all'art. 121, ha introdotto la possibilità per il committente dei lavori, in aggiunta alla fruizione diretta, di ottenere uno

sconto in fattura oppure di cedere a terzi i medesimi bonus.

Sul piano contabile

Le indicazioni, sul piano contabile, sono pervenute dall'OIC con una bozza di comunicazione del 25 gennaio 2021 proprio sulle modalità di **contabilizzazione dei bonus fiscali** derivanti dai **lavori edili**, documento emesso a seguito di una specifica richiesta di parere da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Leggi anche Detrazione, sconto in fattura o cessione del credito: i bonus fiscali entrano in contabilità

Nel documento l'OIC analizza gli aspetti contabili delle **quattro casistiche** che possono verificarsi:

- contabilizzazione del diritto a detrazione nel bilancio della società committente;
- contabilizzazione dello sconto in fattura nel bilancio della società che esegue i lavori;
- contabilizzazione nel bilancio della società cedente che in luogo della fruizione diretta del diritto a detrazione decide di cedere il credito di imposta ad un terzo soggetto;
- contabilizzazione del credito ceduto da parte del terzo acquirente.

Anzitutto l'OIC assimila il diritto a detrazione a un **contributo in conto impianti**, così come definito dal par. 86 dell'OIC 16. In questo contesto l'importo della detrazione andrà contabilizzato ai sensi dei par. 87 e 88 del medesimo OIC 16, ovvero quale **credito tributario**, nell'attivo dello stato patrimoniale (nel momento in cui vi è una ragionevole certezza che le condizioni per il riconoscimento e l'erogazione del contributo siano soddisfatte) e, come contropartita, potrà essere utilizzato uno dei due metodi previsti dall'OIC 16:

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

L'OIC precisa, inoltre, che, ove ne ricorrano i requisiti, il credito tributario dovrà essere valutato con il **criterio del costo ammortizzato** mediante l'attualizzazione dell'importo nominale, tenendo così conto del fattore temporale, come previsto dal par. 41 dell'OIC 15.

Esempi di contabilizzazione dei bonus edilizi

Precisato quanto sopra di seguito si riportano alcuni esempi di contabilizzazione dei bonus edilizi, in linea con la citata bozza di comunicazione dell'OIC.

In questo caso l'impresa che esegue i lavori tramuta il credito vs cliente in credito tributario (per la parte relativa allo sconto in fattura concesso).

Come contabilizzare gli altri bonus Covid

Bonus adeguamento ambienti, sanificazione e acquisto DPI

Il decreto Rilancio ha introdotto agevolazioni fiscali a favore dei contribuenti che, durante l'emergenza epidemiologica, hanno adottato misure di adeguamento degli ambienti di lavoro, di sanificazione e acquisto dei dispositivi di protezione. Tali bonus, inoltre, sono cedibili *ex art. 122* del decreto Rilancio. Con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 10 luglio 2020, prot. n.

259854/2020 sono stati definiti i criteri e le modalità per la fruizione dei crediti d'imposta e per la relativa cessione.

In particolare, tali bonus generano crediti di imposta a fronte di spese sostenute nel 2020, in relazione agli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del Covid-19, nonché le spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti.

Tali crediti di imposta assumono la natura di **contributi in conto esercizio** (voce A5 del Conto Economico), ai sensi del par. 56 dell'OIC 12 che fa espresso riferimento anche ai "contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.)". Ai sensi del par. 56 dell'OIC 12, tali contributi sono rilevati nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli.

La scrittura contabile nell'esercizio 2020 sarà, dunque, la seguente:

Ai sensi dell'art. 122 del decreto Rilancio, sino al 31 dicembre 2021 i crediti *de qua* possono essere ceduti, in luogo dell'utilizzo diretto (in compensazione). In questo caso, al momento della cessione, la scrittura contabile dovrebbe essere la seguente:

Bonus locazioni

L'art. 28 del decreto Rilancio ha introdotto una misura volta a sostenere i soggetti colpiti dalle restrizioni imposte a determinate attività commerciali per contenere la diffusione del Covid-19: si tratta di un credito di imposta pari al 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione degli immobili destinati all'esercizio delle attività industriali, commerciali, artigianali, agricole, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Il credito di imposta in esame è commisurato all'importo versato nel 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno ed assume la natura di contributo in conto esercizio, ai sensi del par. 56 dell'OIC 12 (come i bonus sanificazione sopra analizzati).

La scrittura contabile nell'esercizio 2020 sarà, dunque, la seguente:

Ai sensi dell'art. 122 del decreto Rilancio, sino al 31 dicembre 2021 tali crediti possono essere ceduti, in luogo dell'utilizzo diretto (in compensazione). In questo caso, al momento della cessione, la scrittura contabile dovrebbe essere la seguente: