

# La maggiorazione del 10% non sconta l'Irap ma è soggetta a Ires

## I riflessi tributari

### La competenza del surplus sul costo delle opere va spalmata nel tempo

Importanti ricadute fiscali discendono dalle modalità di contabilizzazione del superbonus 110% previste (peraltro su richiesta delle stesse Entrate) dalla comunicazione Oic del 3 agosto 2021 per l'impresa edile che esegue il lavoro e concede lo sconto in fattura.

In primo luogo, l'impresa concessionaria dei lavori, secondo l'Oic, deve iscrivere un ricavo pari allo sconto in fattura concesso al cliente (generalmente 100%), mentre la maggiorazione del 10% che concorre a formare il credito fiscale da compensare è iscritta, anno per anno, nei proventi finanziari (secondo la tecnica del costo ammortizzato o in quote costanti, se l'impresa non applica tale criterio). Quindi:

- la competenza della maggiorazione non è del periodo in cui l'intervento viene eseguito ma di più periodi futuri;
- si tratta di una componente finanziaria e non caratteristica.

La prima conseguenza è che, per il principio di "presa diretta" dell'impresa che caratterizza il col-

quattro o cinque anni.

Tuttavia, tali modalità di contabilizzazione del bonus sono state fornite dalla comunicazione Oic solo negli esempi illustrativi contenuti nell'appendice (che non è parte integrante della comunicazione) e la stessa appendice precisa che la «rappresentazione in bilancio può essere raggiunta utilizzando altre modalità di scritture contabili», per cui qualcuno sostiene che la maggiorazione potrebbe essere iscritta anche interamente tra i ricavi caratteristici.

Ulteriori incertezze derivano dal paragrafo 13 della comunicazione Oic, il quale precisa (con valenza anche sui bonus "minori") che se è desumibile il valore di mercato del credito tributario, questo deve essere iscritto non sulla base dello sconto in fattura, ma del relativo valore di mercato. Nel caso del superbonus 110% è indubbio che vi sia un valore di mercato, data la presenza di numerose offerte di acquisto pubblicizzate dalle principali banche italiane.

Ad esempio, nel caso di prezzo di mercato medio per l'acquisto del credito pari al 99% dell'importo dei lavori, l'impresa esecutrice dovrebbe iscrivere a tale valore i ricavi caratteristici (soggetti ad Irap) e il differenziale dell'11% tra i proventi finanziari lungo il

dal bilancio che caratterizza il calcolo dell'Irap, la maggiorazione del 10% non sconta l'imposta regionale, in quanto classificata nel conto economico tra i proventi di natura finanziaria (mentre sarà soggetta ad Ires, non essendo previste specifiche esclusioni a livello normativo, generando un effetto positivo ai fini del calcolo del Rol di cui all'articolo 96 Tuir).

Tale classificazione è peraltro coerente con la logica del "surplus" del 10% rispetto al valore dei lavori eseguiti, diretto a "compensare" l'onere finanziario implicito che deriva dalla possibilità di utilizzare il credito fiscale non immediatamente ma nell'arco di

periodo di compensazione (non soggetti ad Irap), ovviamente dando debita dimostrazione del valore di mercato del credito in caso di verifica.

Anche i proventi o/e oneri finanziari che si generano nell'ipotesi di successiva cessione a terzi del credito tributario (prezzo di cessione superiore ovvero inferiore al valore di iscrizione in bilancio) dovrebbero assumere piena rilevanza ai fini del calcolo di deducibilità degli interessi passivi di cui all'articolo 96 Tuir. Ma su tutti questi aspetti il silenzio delle Entrate (ad un anno esatto dal documento Oic) prosegue.