

Superbonus, inclusi nel Sal i materiali «a piè d'opera»

Agevolazioni

Contano come avanzamenti anche le forniture in cantiere ma serve una prova rigorosa

Ottimizzazione fiscale per i lavori che hanno ancora diritto al 110% entro il 2023

Silvio Rivetti

Il prossimo 31 dicembre scadrà l'aliquota del 110% per quei numerosi cantieri ancora aperti che possono vantare il diritto. Nell'incertezza di eventuali proroghe, l'approssimarsi della scadenza solleva l'esigenza, se non di terminare i lavori entro tale data, perlomeno di svolgere quante più lavorazioni possibili, in modo da ricondurle nell'ultimo Sal del 2023 e agevolarle per l'ultima volta con il più generoso beneficio fiscale mai concesso in Italia.

In questa prospettiva, va inquadrata correttamente la possibilità di contabilizzare, nei Sal, anche il valore dei materiali presenti "a piè d'opera" nei cantieri.

La valenza fiscale

L'articolo 121, comma 1-bis, del Dl 34/2020 (che consente le opzioni di cessione del credito e sconto in fattura in ambito superbonus in relazione a massimo due Sal per ogni intervento complessivo, ciascuno del valore di almeno il 30% dell'intervento stesso) non detta alcuna definizione di Sal rilevante dal punto di vista tributario. Si

deve quindi fare riferimento all'attuale norma tecnica che ne disciplina la redazione: l'articolo 14, comma 1, lettera d) del Dm Infrastrutture n. 49 del 7 marzo 2018, recante le linee guida delle modalità di svolgimento delle funzioni del direttore dei lavori.

Tale norma precisa che il Sal è uno dei documenti contabili predisposti dal direttore dei lavori, ricavato dal registro di contabilità e funzionale ai fini del pagamento della rata d'acconto, ove vengono riassunte non solo tutte le lavorazioni, ma anche «tutte le somministrazioni» eseguite dal principio dell'appalto sino a quel momento. Questa definizione di Sal è riconosciuta valida dalle Entrate, al paragrafo 5.2 della circolare 23/E/2022, in relazione all'applicazione dell'articolo 121, comma 1-bis, del Dl 34/2020.

Ne deriva pertanto che il Sal può correttamente contabilizzare, anche ai fini tributari, non solo il valore dei lavori e delle opere effettivamente eseguiti nel cantiere, ma anche il valore delle forniture poste in essere, relative al cantiere stesso. Ciò trova conferma, del resto, anche in un'altra norma tecnica: l'articolo 4, comma 3, del Dm Mise Asseverazioni 6 agosto 2020, che dispone come il tecnico abilitato asseveri il rispetto dei requisiti tecnici riferiti ai Sal ecobonus, secondo quanto indicato nel progetto, tenendo in considerazione anche le caratteristiche tecniche «dei componenti acquistati».

Le regole sui materiali

Se dunque non è dubitabile, da un lato, che il valore del materiale acquistato e fornito per le lavorazioni possa rientrare nel valore del Sal, dall'altro lato è utile ricordare che – stando all'unica normativa che possa indivi-

duarsi come punto di riferimento nella materia, ossia quella vigente in tema di appalti pubblici (Dlgs 163/2006, Codice dei contratti pubblici, e Dpr 207/2010, regolamento di esecuzione e attuazione del Codice) – la possibilità di valorizzare nei Sal il valore dei beni «provvisi a piè d'opera» nei cantieri opera non in maniera generalizzata, ma in base a regole specifiche: si prevede per esempio che i manufatti, il cui valore è superiore alla spesa per la messa in opera, possono essere valorizzati in misura non superiore alla metà del prezzo; mentre per gli altri materiali provvisi occorre calcolare, in aggiunta all'importo dei lavori eseguiti e salva diversa pattuizione, la metà del valore, purché destinati a essere impiegati in opere definitive (commi 4 e 5, articolo 180, del citato Dpr 207/2010).

Per quanto espressamente riferite al solo appalto pubblico e non privato, appare in ogni caso opportuno tenere in considerazione la specificità di tali previsioni ai fini della compilazione dei Sal in esame; anche allo scopo di evitare contestazioni da parte degli uffici erariali, chiamati sempre a un'interpretazione restrittiva dell'ambito di applicazione delle norme di favore fiscale, nel rispetto dell'articolo 14 delle preleggi.

In questa prospettiva, è utile essere in grado di dimostrare l'effettiva presenza dei materiali forniti "a piè d'opera" nei cantieri, mediante fatture di acquisto, documenti di trasporto e documentazione fotografica. I materiali in questione dovranno essere congrui e conformi alle opere in corso, nonché effettivamente impiegati nel cantiere successivamente, a scanso di recuperi erariali.