

BONUS FISCALI: ASPETTI CONTABILI (PARTE II°)

INFORMATIVA N. 162 - 07 SETTEMBRE 2022

di Enrico Roat - Centro studi fiscale SEAC

In questo approfondimento ...

Si conclude l'analisi della contabilizzazione dei bonus fiscali anche alla luce dei chiarimenti forniti dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) nella "Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali".

Nella presente informativa si analizzano, tramite un esempio, le modalità di contabilizzazione sia in capo all'impresa che esegue i lavori, sia in capo al committente del superbonus 110% nell'ipotesi di **non applicazione del costo ammortizzato**.

Esempio: coibentazione tetto e realizzazione cappotto termico

Il condominio "Ai Salici" realizza dei lavori per la coibentazione del tetto e realizzazione cappotto termico avvalendosi della Edil Beta s.r.l. L'importo complessivo dei lavori risulta pari ad € 1.000.000,00.

La società Gamma s.r.l. risulta proprietaria di una unità immobiliare nel condominio.

Si ipotizzano le tre diverse casistiche di utilizzo del beneficio. L'impresa può:

- fruire **direttamente della detrazione (caso 1)**;
- effettuare la **cessione del credito (caso 2)**;
- beneficiare dello **sconto in fattura (caso 3)**.

Utilizzo diretto della detrazione (caso 1)

La società Edil Beta s.r.l. emetterà fattura nei confronti del condominio "Ai Salici", il quale, a sua volta, provvederà a comunicare alla società Gamma s.r.l. la quota delle spese per i lavori su parti comuni del condominio ad essa imputabile pari ad € 33.000,00.

Milano, 03/04/2023

Spett. le
Gamma s.r.l.
Via Roma n. 24
20121 Milano (MI)

Spett. le Gamma s.r.l.,
il sottoscritto Rossi Paolo nato a Milano (MI) il 01/02/1980, cod. fisc. RSSPLA80B01F205V, in qualità di Amministratore del condominio " Ai Salici " sito in Milano Via Torino, n. 5 c.f. 93026410279, comunica le quote di spettanza e di cui è possibile beneficiare ai fini delle agevolazioni fiscali sugli interventi di risparmio energetico sulle parti comuni dell'edificio eseguiti nell'anno **2022**:

Unità	Dati catastali	Pertinenze
4/A16	Cod. comune catastale F205 Tipo unità U, Sez. U, Fg. 33, Part. 1697, Sub. 16	4/G9

Esercizio - Tipo di intervento	Unità	Quota
Rifacimento tetto e realizzazione cappotto termico	4/A16	€ 33.000,00

e attesta

di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti per poter usufruire dell'agevolazione fiscale e di essere in possesso della documentazione originale giustificativa (fatture fornitori, contabili bancarie dei bonifici, tabelle di riparto delle spese, elaborati tecnici, etc.), disponibile per eventuali controlli.

Le suddette quote derivano dalla ripartizione delle spese effettuate nell'anno **2022** e sulla scorta delle rate versate come di seguito riportato:

Spese effettuate

Esercizio - Tipo di intervento	Unità	Quota
Rifacimento tetto e realizzazione cappotto termico	4/A16	€ 33.000,00

Rate versate

Tipo entrata	Pagato	Unità	Importo
Rifacimento tetto e realizzazione cappotto termico	30/09/2022	4/A16	€ 33.000,00

L'Amministratore

Rossi Paolo

Si noti che l'impresa Gamma per effetto della realizzazione dell'intervento acquisisce il **diritto alla detrazione pari al 110% delle spese sostenute** e rimaste a suo carico, ossia:

- credito tributario pari a € 36.300,00 (€ 33.000,00 x 110%);
- contributo in conto impianti per € 33.000,00;
- provento finanziario € 3.300,00 (€ 36.300,00 - € 33.000,00). Tale provento andrà imputato ai periodi d'imposta successivi tramite la tecnica dei risconti.

Di seguito si riportano **solo le scritture contabili della società Gamma s.r.l.** relative alla fruizione diretta della detrazione in quanto rilevanti per la casistica analizzata.

Registrazioni contabili società Gamma s.r.l.

Le scritture contabili risulteranno le seguenti:

■ Realizzazione dell'intervento e pagamento del debito

SP B.II.1	SP D.7	Immobilizzazioni materiali	....	a	Debito vs fornitori (condominio)	33.000,00
SP D.7	SP C.IV.1	Debiti v/fornitori (condominio)	...	a	Banca c/c	33.000,00

■ Rilevazione credito tributario (anno x)

Ipotizzando che **il contributo in conto impianti sia contabilizzato a diretta riduzione del costo del bene** le scritture contabili risulteranno le seguenti:

SP C.II.5-bis	CE A.5	Crediti tributari	...	a	Contributi c/impianti	33.000,00
CE A.5	SP B.II.1	Contributi c/impianti	...	a	Immobilizzazioni materiali	33.000,00

A livello di ammortamento civilistico non sarà imputata alcuna quota; tuttavia fiscalmente è ammessa la deduzione della quota ordinariamente prevista tramite apposita variazione in diminuzione.

■ Rilevazione provento finanziario (anno x)

SP C.II.5-bis	CE C.16.d	Crediti tributari	...	a	Proventi finanziari	3.300,00
CE C.16.d	SP E	Proventi finanziari	31/12/x	a	Risconti passivi	3.300,00

■ **Utilizzo del credito tributario e rilevazione provento finanziario (anni da x+1 a x+4)**

Il credito tributario pari ad € 36.300,00 (€ 33.000,00 x 110%) sarà utilizzato in **4 rate di pari importo** (€ 36.300,00/4 = € 9.075,00) a decorrere dall'anno successivo a quello del sostenimento della spesa.

Inoltre dovrà essere rilevata la quota di competenza dell'esercizio del provento finanziario pari ad € 825 (€ 3.300,00/4).

Le scritture contabili, prendendo ad esempio l'anno x +1, risulteranno le seguenti:

CE 20.a			....			15.000,00
		IRES dell'esercizio	a	Diversi		
	SP C.II.5-bis			Crediti tributari	9.075,00	
	SP D.12			Debiti tributari	5.925,00	

■ **Rilevazione provento finanziario (anno x+1)**

SP E	CE C.16.d			1/1/x+1		
		Risconti passivi	a	Proventi finanziari		3.300,00
CE C.16.d	SP E			31/12/x+1		
		Proventi finanziari	a	Risconti passivi		2.475,00

Cessione del credito (caso 2)

La società Edil Beta s.r.l. emetterà fattura nei confronti del condominio "Ai Salici", il quale, a sua volta, provvederà a comunicare alla società Gamma s.r.l. la quota delle spese per i lavori su parti comuni del condominio ad essa imputabile pari ad € 33.000,00 (si veda prospetto esempio precedente).

Il **credito tributario** è pari a € **36.300,00** (€ 33.000,00 x 110%). Lo stesso viene **ceduto** ad una banca per € **35.000,00**.

Di seguito si riportano **solo le scritture contabili della società Gamma s.r.l.** relative alla cessione del credito in quanto rilevanti per la casistica analizzata.

Registrazioni contabili società Gamma s.r.l.

Le scritture contabili risulteranno le seguenti:

■ **Realizzazione dell'intervento e pagamento del debito**

SP B.II.1	SP D.7			....	
		Immobilizzazioni materiali	a	Debito vs fornitori (condominio)		33.000,00
SP D.7	SP C.IV.1			...		
		Debiti vs fornitori	a	Banca c/c		33.000,00

■ **Rilevazione credito tributario (anno x)**

SP C.II.5-bis	CE A.5			...		
		Crediti tributari	a	Contributi c/impianti		33.000,00
CE A.5	SP B.II.1			...		
		Contributi c/impianti	a	Immobilizzazioni materiali		33.000,00

■ **Rilevazione provento finanziario (anno x)**

SP C.II.5-bis	CE C.16.d	Crediti tributari	...	Proventi finanziari	3.300,00
			a		
			31/12/x		
CE C.16.d	SP E	Proventi finanziari	a	Risconti passivi	3.300,00

■ **Rilevazione provento finanziario (anno x+1)**

			1/1/x+1		
SP E	CE C.16.d	Risconti passivi	a	Proventi finanziari	3.300,00

■ **Cessione del credito e rilevazione dell'onere finanziario (x + 1)**

	SP C.II.5-bis	Diversi	....	Crediti tributari	36.300,00
SP C.II.5- quater		Crediti v/banca	a		35.000,00
CE C.17		Oneri finanziari			1.300,00

■ **Pagamento del credito da parte della banca (x + 1)**

SP C.IV.1	SP C.II.5- quater	Banca c/c	...	Crediti v/banca	35.000,00
			a		

Sconto in fattura (caso 3)

La società Edil Beta s.r.l. decide di concedere al condominio "Ai Salici" lo sconto in fattura per l'intero importo dei lavori svolti (€ 1.000.000,00).

L'impresa emetterà la seguente fattura.

Fattura ordinaria

EDIL BETA S.R.L. - P.IVA 07516911000 (IT)

Regime fiscale: RF01 Regime Ordinario

Sede: VIA ROMA, 4 - 20121 MILANO (MI - IT)

Cessionario/committente

Fattura
Numero: 25 28.07.2022

CONDOMINIO AI SALICI - C.F. 93026410279

Sede: VIA TORINO, 5 - 20121 MILANO (MI - IT)

Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	Sconto/Magg.	Ritenuta	I.V.A.	Importo
1 COIBENTAZIONE DEL TETTO E REALIZZAZIONE CAPPOTTO TERMICO SCONTO - SCONTO IN FATTURA ARTICOLO 121, D.L. N. 34/2020	1,00	1.000.000,00			10,00%	1.000.000,00

Sconto - Maggiorazione

Tipo	Percentuale	Importo
Sconto		1.100.000,00

Dati di riepilogo

Aliquota	Esigibilità IVA	Spese accessorie	Arrotondamento	Imponibile	Imposta
10,00%				1.000.000,00	100.000,00

Di seguito si riportano **solo le scritture contabili della società Edil Beta s.r.l.** relative alla sconto in fattura in quanto rilevanti per la casistica analizzata.

Registrazioni contabili della Edil Beta s.r.l.

L'OIC precisa che la società commissionaria che ha concesso lo sconto in fattura al cliente iscrive il ricavo in contropartita ad un **credito** corrispondente alla **somma dei seguenti elementi**:

- l'ammontare che sarà regolato tramite **disponibilità liquide**;
- il **valore di mercato del bonus fiscale**, che sarà ricevuto per effetto dello sconto in fattura applicato, ai sensi del paragrafo 31 del Principio Contabile OIC n. 15.

Anche in questo caso quando la società ha la **certezza del riconoscimento** del credito lo stesso sarà iscritto tra i **crediti tributari**.

La società Edil Beta s.r.l. applica uno sconto in fattura di € 1.100.000,00 (pari al valore di mercato del credito tributario).

■ Realizzazione dell'intervento

				
SP C.II.1		Crediti vs clienti	a	Diversi	1.100.000,00
	CE A.1			Ricavi di vendita	1.000.000,00
	SP D.12			IVA ns debito	100.000,00

■ Riconoscimento del beneficio fiscale – la società Edil Beta s.r.l. riclassifica il credito vs il cliente in credito tributario

		...			
SP C.II.5-bis	SP C.II.1	Credito d'imposta ex art. 121 D.L n. 34/2020	a	Credito vs clienti	1.100.000,00

■ Rilevazione provento finanziario (anno x)

		...			
SP C.II.5-bis	CE C.16.d	Credito d'imposta ex art. 121 D.L n. 34/2020	a	Proventi finanziari	110.000,00

		31/12/x			
CE C.16.d	SP E	Proventi finanziari	a	Risconti passivi	110.000,00

■ Rilevazione provento finanziario (anno x+1)

		1/1/x+1			
SP E	CE C.16.d	Risconti passivi	a	Proventi finanziari	110.000,00

		31/12/x+1			
CE C.16.d	SP E	Proventi finanziari	a	Risconti passivi	82.500,00

In questo modo viene rilevata la quota di competenza dell'esercizio del provento finanziario pari ad € 27.500,00 (€ 110.000,00/4).

■ Utilizzo del credito tributario e rilevazione provento finanziario (anni da x+1 a x + 4)

La società commissionaria compenserà il credito tributario in **4 rate di pari importo** (€ 1.210.000,00/4 = € 302.500,00) a decorrere dall'anno successivo a quello del sostenimento della spesa.

La scrittura contabile, prendendo ad esempio l'anno x + 1, risulterà la seguente:

		...			
SP D.12	SP C.II.5-bis	Debiti tributari	a	Credito d'imposta ex art. 121 D.L n. 34/2020	302.500,00