

Risposta n. 118/2022

OGGETTO: Interpello art. 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Articolo 119, comma 9-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. "decreto Rilancio")

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA (di seguito anche "Istante") chiede chiarimenti in merito alle modalità di quantificazione della quota di IVA indetraibile da considerare nel calcolo dell'ammontare complessivo delle spese ammesse al *Superbonus*, come stabilito dal comma 9-ter dell'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, qualora opti per lo "*sconto di fattura*", in caso di applicazione del "pro-rata" di cui all'articolo 19, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Al riguardo, l'Istante evidenzia "*l'insorgenza di una possibile problematica operativa in termini di modalità di determinazione dell'importo su cui conteggiare la detrazione superbonus e, in particolare, circa la quantificazione della quota parte di IVA indetraibile su base pro-rata*". Infatti, in conseguenza del meccanismo del pro-rata, la porzione di IVA indetraibile viene definitivamente determinata solo in sede di dichiarazione IVA a chiusura dell'annualità di riferimento. L'Istante chiede, inoltre, se

il nuovo comma 9-ter dell'articolo 119 del decreto *Rilancio* è applicabile in via analogica anche nei casi delle altre detrazioni quali ad esempio il *bonus facciate*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter considerare la percentuale di detraibilità derivante dalla dichiarazione IVA dell'anno precedente quello di riferimento come definitiva anziché provvisoria e soggetta a conguaglio, con riferimento alle sole fatture che possono fruire della detrazione *Superbonus* ed essere assoggettate a sconto in fattura.

Alternativamente, potrebbe essere stabilita una percentuale fissa, ad esempio nella misura del 50%, da applicarsi in tutte queste situazioni indipendentemente dal pro-rata dell'anno precedente o da quello in via di definizione nell'esercizio di competenza.

Quanto al secondo quesito, l'Istante ritiene che la disposizione introdotta dal comma 9-ter citato possa essere applicata in via analogica anche nei casi previsti dalle altre detrazioni, quali ad esempio il "*bonus facciate*", stante l'evidente disparità che si verrebbe a realizzare tra le differenti tipologie di detrazioni.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 9-ter dell'articolo 119, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. decreto *Rilancio*), introdotto dall'articolo 6-bis, della legge 21 maggio 2021, n. 69 (in sede di conversione del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41, cd. decreto *Sostegni*), prevede che «*L'imposta sul valore aggiunto non detraibile, anche parzialmente, ai sensi degli articoli 19, 19-bis, 19-bis.1 e 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dovuta sulle spese rilevanti ai fini degli incentivi previsti dal presente articolo, si considera nel calcolo dell'ammontare complessivo*

ammesso al beneficio, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata dal contribuente.».

In base a tale disposizione, l'IVA non detraibile, anche parzialmente, costituisce una componente di costo degli specifici interventi individuati dal citato articolo 119 del decreto Rilancio, da considerare ai fini della determinazione dell'ammontare complessivo ammesso al *Superbonus*.

Inoltre, come si evince dalla lettera della norma, il nuovo comma 9-ter dell'articolo 119 del decreto Rilancio trova applicazione limitatamente agli specifici interventi previsti dallo stesso articolo 119, e non è estensibile ad interventi diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus*.

Tra le norme del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 richiamate dal comma 9-ter vi è anche quella che disciplina il c.d. "pro-rata" di cui all'articolo 19, quinto comma del medesimo decreto.

In base a tale disposizione, in particolare, nei confronti dei soggetti che effettuano sia operazioni imponibili sia operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972, il diritto alla detrazione dell'IVA spetta in misura proporzionale alle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui al successivo articolo 19-bis, ossia in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo (cd. "pro-rata").

Lo stesso quinto comma dispone, altresì, che, nel corso dell'anno, la detrazione è *«provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell'anno».*

Quindi, in corso d'anno, i contribuenti operano la detrazione IVA mediante l'applicazione della percentuale dell'anno precedente, salvo poi operare il conguaglio

in sede di dichiarazione annuale (*cf.* circolare 17 maggio 2000, n. 98, paragrafo 8.2.2 "*Computo del pro-rata nelle liquidazioni e dichiarazioni periodiche*").

Per effetto dell'applicazione del "*pro-rata*", al momento di emissione delle fatture, l'IVA non detraibile è determinata in via provvisoria in quanto la relativa entità non è puntualmente determinata.

Tale circostanza assume rilevanza qualora il contribuente intende optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto in fattura, anticipato dal fornitore, ai sensi dell'articolo 121, comma 1, lettera a) del decreto Rilancio.

In tale ipotesi, pertanto, a fronte delle spese ammesse al *Superbonus*, l'opzione per lo sconto in fattura potrà essere esercitata solo fino all'importo del corrispettivo dovuto al netto dell'IVA (sconto "parziale").

Al riguardo, si rammenta che nella circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, paragrafo 7 ("*Alternative alle detrazioni*"), è stato precisato che nel caso in cui il fornitore applichi uno sconto "parziale", il credito d'imposta è calcolato sull'importo dello sconto applicato. A titolo esemplificativo, ciò comporta che a fronte di una spesa per interventi *Superbonus* di 10.000,00 euro oltre IVA, il fornitore potrà applicare uno sconto "parziale" pari a 10.000 euro, e lo stesso maturerà un credito d'imposta pari a 11.000 euro.

Con riferimento all'IVA indetraibile, definitivamente determinata sulla base della percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico, l'Istante potrà fruire del *Superbonus* direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è sostenuto. Pertanto, l'istante potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari al 110% della quota di IVA indetraibile ed effettivamente rimasta a suo carico (*cf.* citata circolare n. 24 del 2020, par. 7).

Il presente parere viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi esaminati, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)