



Direzione Regionale delle Marche

Settore Fiscalità e Compliance
Ufficio Consulenza

COLLEGIO PROVINCIALE DEI
GEOMETRI
VIA ANCONA 51
62100 MACERATA (MC)
collegio.macerata@geopec.it

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 910-1/2025
Associazioni e ordini professionali
COLLEGIO PROVINCIALE DEI GEOMETRI
Codice Fiscale: 80011140433 – PIVA: 01603820430
Istanza presentata il 27/03/2025

Con la consulenza giuridica specificata in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Collegio Provinciale Geometri e Geometri Laureati di Macerata, di seguito anche "Istante" o "Collegio istante", espone la seguente istanza di consulenza giuridica:

«La fruizione delle detrazioni fiscali in ambito edilizio previste dalla vigente legislazione è subordinata ad un complesso set di presupposti, di natura oggettiva e soggettiva, finalizzati a far sì che l'intervento soddisfi determinati requisiti.

In particolare, è stato previsto che gli immobili danneggiati dagli eventi tellurici che hanno colpito il Centro Italia, si porti alla memoria lo sciame sismico dell'anno 2016, sono ammessi a godere delle agevolazioni fiscali.

Si pensi, a titolo esemplificativo, alla maxi-agevolazione fiscale del Superbonus 110% che, in forza dell'art. 119 D.L. 34/2020, così come convertito dalla L. 77/2020 s.m.i., dispone al comma 1-ter che "nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici, l'incentivo di cui al comma 1 spetta per l'importo eccedente il contributo per la ricostruzione" prevedendo al comma 8-ter che "Per gli interventi effettuati nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, la detrazione per gli incentivi fiscali di cui ai commi 1-ter, 4-ter e 4-quater spetta, in tutti i casi disciplinati dal comma 8-bis, per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025, nella misura del 110 per cento".

Tali commi prevedono, dunque, la possibilità di usufruire della maxi-agevolazione fiscale, per la parte rimanente nel c.d. "accollo", per gli interventi edilizi effettuati nelle aree colpite dal terremoto con proroga del termine sino alla data del 31 Dicembre 2025.

Ciò posto, il Collegio scrivente sente l'esigenza di sottoporre all'attenzione di codesto Ufficio un quesito che coinvolge molti geometri impegnati in diversi cantieri che hanno accesso alla procedura di ricostruzione post-sisma 2016 e al Superbonus 110%.

La finalità che il Collegio cerca di perseguire con la presente istanza di consulenza giuridica è quella di un coordinamento con l'amministrazione finanziaria sulla tematica che poc'anzi si affronterà, affinché si garantisca a tutti gli iscritti un indirizzo uniforme in relazione al comportamento da seguire.

Numerosi sono i professionisti che si sono rivolti al Collegio al fine di avere un responso in tema di modalità di calcolo della percentuale dei SAL nelle pratiche "miste" (contributo USR e Superbonus 110%).

Come noto, al fine di poter usufruire dello sconto in fattura ovvero della cessione del credito Superbonus 110% (art. 121 c. 1-bis D.L. 34/2020 conv. L. 77/2020 ss.mm.ii.), i SAL non possono essere più di due per ogni intervento complessivo e devono rappresentare almeno il 30% del medesimo intervento. L'Agenzia delle Entrate, in documenti di prassi, ha chiarito che per la determinazione della percentuale del SAL è necessario riferirsi all'ammontare "complessivo" delle spese riguardanti l'intero intervento e non all'importo massimo di spesa ammesso alla detrazione (cfr. Risposta ad Interpello n. 538 del 09/11/2020). Laddove, in ipotesi vi siano degli importi non agevolabili con bonus fiscale, il calcolo del SAL 30% deve comunque riferirsi alla globalità delle lavorazioni, siano esse agevolate che non. Il quesito si pone in caso di concorso tra contributo per la ricostruzione privata post-sisma e Superbonus 110%.

L'art. 6 dell'O.C. n. 111/2020 e il T.U.R.P. prevedono, in ipotesi di concorso tra il procedimento amministrativo connesso alla ricostruzione privata sisma e quello relativo al Superbonus 110%, la redazione di un unico progetto.

Trattandosi di unico progetto l'interrogativo si pone sulla modalità di calcolo del SAL 30%: ci si deve riferire al costo totale dell'intervento oppure al costo riguardante unicamente il Superbonus 110%?

Si sottopone all'esame della DRE Marche, a mero titolo esemplificativo, la seguente casistica.

Si ipotizzi di essere in presenza di un immobile danneggiato dal sisma del 2016 che ha diritto ad accedere al contributo per la ricostruzione post-sisma e, per la parte in "accollo", abbia tutti i presupposti per usufruire del Superbonus 110%.

Supponiamo, sempre a titolo esemplificativo, che il costo totale dell'intervento è pari ad € 1.000.000,00 di cui:

- € 700.000,00 finanziato con contributo per la ricostruzione post-sisma;*
- € 290.000,00 accollo che usufruisce del Superbonus 110%;*
- € 10.000,00 accollo "puro" non finanziabile.*

Nell'ipotesi sopra riportata, che fornisce sinteticamente un esempio dei quesiti che vengono sottoposti all'attenzione del Collegio da parte dei suoi iscritti, i professionisti hanno reso due interpretazioni diametralmente opposte che possono essere suddivise in due gruppi.

Da un lato c'è chi ritiene che il calcolo del SAL 30% debba essere parametrato unicamente alla quota in accollo che accede al Superbonus 110% (nell'esempio sopra riportato, 30% di € 290.000,00). Siffatta tesi prende le mosse dall'idea secondo la quale la presentazione di un unico progetto, che comprenda la parte Superbonus 110% e il contributo per la ricostruzione USR, sia meramente una "possibilità" (termine utilizzato nella Guida "Ricostruzione post sisma Italia centrale e Superbonus 110%", dell'ottobre 2023, nella quale si può leggere "[...] La possibilità di presentare, per entrambi gli istituti un unico progetto e un unico computo [...]").

Trattandosi di una "possibilità", e non di un obbligo, secondo i sostenitori di questa tesi va da sé che il tecnico non possa essere obbligato a calcolare il SAL 30% sull'ammontare complessivo dei lavori (comprendente l'importo finanziato

dal contributo ricostruzione post-sisma, dal Superbonus 110% e dall'accollo non finanziabile).

Di contro, l'altra parte degli iscritti ritiene che ci si debba riferire al totale complessivo dell'intervento, comprensivo dell'importo finanziato dall'USR, dal Superbonus 110% e dall'accollo non finanziato (nell'esempio sopra riportato, 30% di € 1.000.000,00).

Quest'ultima interpretazione trova il proprio fondamento sempre dalla Guida alla Ricostruzione sopra menzionata e, più in particolare, dall'esempio in termini numerici che viene riportato al quesito n. 8) della sezione "Domande e risposte" e dalla spiegazione fornita secondo la quale "[...] La possibilità di presentare, per entrambi gli istituti un unico progetto e un unico computo, così come prevista dalle linee guida e in coerenza con la disciplina dettata dalle ordinanze commissariali, fermi restando i requisiti di legge, CONSENTE DI RAPPORTARE LE PERCENTUALI DEGLI STATI DI AVANZAMENTO LAVORI RICHIESTI AD ENTRAMBE LE DISCIPLINE, PER POTER ACCEDERE ALLA LIQUIDAZIONE DELL'IMPORTO DEL MEDESIMO SAL E, ALL'INTERO IMPORTO PROGETTUALE [...]".

Lo stesso divario interpretativo ha coinvolto i professionisti anche su un ulteriore quesito legato, anch'esso, alla risoluzione di quello precedente.

I SAL per la liquidazione del contributo USR differiscono dalle percentuali normativamente previste per il Superbonus 110% (mentre il contributo USR prevede la liquidazione al raggiungimento del SAL 20%, il Superbonus 110% al raggiungimento almeno del 30%).

Secondo taluni iscritti, trattandosi di un unico progetto, il raggiungimento del SAL 30% del costo complessivo dell'intervento consentirebbe il pagamento dello stesso chiedendo, in parte, il contributo per la ricostruzione e, in parte, accedendo al massimale del Superbonus 110%.

D'altro canto, quei professionisti che calcolano il SAL 30% unicamente sull'importo che accede alla maxi-agevolazione fiscale 110% ritengono che non sia possibile per il contribuente scegliere quale contributo usufruire.

Dal momento che gli iscritti hanno interpretato in maniera diametralmente opposta la spiegazione della Guida alla ricostruzione post sisma 2023 (pubblicata dall'Agenzia delle Entrate e dal Commissario per la ricostruzione post-sisma), il quesito che si sottopone alla DRE Marche è il seguente. Stante tutto quanto sopra, ai fini del calcolo del SAL 30%, ci si deve riferire al costo totale dell'intervento € 1.000.000,00 (comprensivo di contributo ricostruzione + accollo Superbonus 110% + accollo non finanziabile) ovvero all'importo più basso pari ad € 290.000,00 riguardante la parte in accollo che accede al Superbonus 110%? Inoltre è consentita al contribuente, raggiunto il SAL 30%, la scelta di quale contributo usufruire?».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

«In relazione al quesito posto, il Collegio ritiene di aderire alla tesi elaborata da quegli iscritti che hanno interpretato la spiegazione fornita dalla Guida operativa dell'ottobre 2023 sulla modalità di calcolo del SAL 30% per usufruire delle opzioni sconto in fattura/cessione del credito Superbonus 110% prendendo in considerazione il costo totale dell'intervento, nell'esempio € 1.000.000,00 (comprensivo del contributo

*per la ricostruzione post-sisma + accollo Superbonus 110% + accollo non finanziabile).
Dunque, nell'esempio sopra indicato, il SAL 30% corrisponde ad € 300.000,00.*

$$\text{SAL 30\% € € 1.000.000,00 * 30\% = € 300.000,00}$$

Questa tesi, a parere del Collegio sembrerebbe in linea con quanto indicato nella stessa guida operativa redatta dall'Agenzia delle Entrate e dal Commissario Straordinario per la Ricostruzione post-sisma nell'ottobre 2023, denominata "Ricostruzione post sisma Italia centrale e Superbonus 110%".

Nella sezione dedicata alle "Domande e risposte", al quesito n. 8), in relazione alla modalità di calcolo del SAL 30% in ipotesi di immobile che usufruisce del contributo ricostruzione post-sisma e, per la parte in accollo, del Superbonus 110%, si può leggere che: "[...] La possibilità di presentare, per entrambi gli istituti un unico progetto e un unico computo, così come prevista dalle linee guida e in coerenza con la disciplina dettata dalle ordinanze commissariali, fermi restando i requisiti di legge, consente di rapportare le percentuali degli stati di avanzamento lavori richiesti ad entrambe le discipline, per poter accedere alla liquidazione dell'importo del medesimo SAL e, all'intero importo progettuale [...]"

In aggiunta, il Collegio ritiene che raggiunto uno stato avanzamento lavori di almeno il 30% del costo complessivo dell'intervento, sia possibile effettuare il pagamento dello stesso in parte chiedendo i contributi previsti per la ricostruzione e, in parte, accedendo al massimale del Superbonus. Ovvero, nell'esempio sopra eseguito, di chiedere il pagamento del SAL 20 all'ufficio ricostruzione (€ 200.000,00) ed usufruire dello sconto in fattura/della cessione del credito per i restanti € 100.000,00.

Il Collegio considera conforme siffatta interpretazione sempre sulla base di quanto indicato nella risposta al quesito n. 8) sopracitata, dove si può leggere che "[...] Non ci sono motivi ostativi, pertanto, per richiedere la liquidazione delle somme relativi ai lavori realizzati, prioritariamente per l'uno o per l'altro procedimento amministrativo. Restano ferme le tempistiche previste dalle rispettive norme".»

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10-octies, rubricato "Consulenza giuridica", della legge del 27 luglio 2000, n. 212, come introdotto dal d.lgs. del 30 dicembre 2023, n. 219, prevede che *"l'amministrazione finanziaria offre, su richiesta, consulenza giuridica alle associazioni sindacali e di categoria, agli ordini professionali, agli enti pubblici o privati, alle regioni e agli enti locali, nonché alle amministrazioni dello Stato per fornire chiarimenti interpretativi di disposizioni tributarie su casi di rilevanza generale che non riguardano singoli contribuenti"*.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 42/E del 5 agosto 2011, al paragrafo 3.4.1, aveva già chiarito che le istanze di consulenza giuridica *"differiscono dalle istanze di interpello in quanto la questione rappresentata non è immediatamente riferibile ad uno specifico contribuente, ma ad una più ampia platea di potenziali destinatari ed è, per l'appunto, filtrata attraverso l'Associazione di categoria, l'Ordine professionale, ovvero l'Amministrazione istante"*.

Va ricordato che gli istituti della consulenza giuridica e dell'interpello ordinario sono accomunati dalla finalità di interpellare l'Amministrazione finanziaria per ottenere una risposta riguardante fattispecie che ineriscono all'applicazione delle disposizioni

tributarie, quando ne risulti incerta la corretta interpretazione, esulando dall'attività interpretativa il chiarimento di aspetti di natura tecnica che presuppongono specifiche competenze, non di carattere fiscale, rientranti nell'esercizio di attività istituzionalmente afferenti a diverse amministrazioni o ad altri soggetti ed estranee alle attribuzioni dell'amministrazione finanziaria.

Venendo alla consulenza giuridica in esame, si osserva, preliminarmente, che, sul tema della possibilità di cumulare il contributo per la ricostruzione con le agevolazioni fiscali in tema di ristrutturazioni edilizie (compreso il Superbonus), l'Agenzia delle entrate aveva già fornito opportuni chiarimenti ed osservazioni con la risoluzione n. 28/E del 23 aprile 2021, cui si rimanda per ogni utilità.

Inoltre, riguardo la base di calcolo del SAL da raggiungere ai fini della possibilità di fruire dello sconto in fattura o della cessione del credito ai sensi dell'articolo 121 del d.l. n. 34/2020, si ribadisce, come d'altronde risulta noto al Collegio Istante, che già con la risposta ad interpello n. 538, pubblicata il 9 novembre 2020, è stato chiarito che *"Per quanto riguarda, infine, la modalità di determinazione del 30 per cento dell'intervento agevolabile, necessario - ai sensi del citato comma 1-bis dell'articolo 121 del decreto Rilancio - per esercitare l'opzione per il cd. sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al Superbonus in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori, occorre fare riferimento all'ammontare complessivo delle spese riferite all'intero intervento e non, come prospettato dall'Istante, all'importo massimo di spesa ammesso alla detrazione"* (enfasi aggiunta).

Infine, con specifico riferimento al quesito formulato dal Collegio istante si rileva che l'Amministrazione finanziaria ha già fornito gli opportuni chiarimenti in merito

alla corretta individuazione ed applicazione della normativa in caso di concorso tra il contributo per la ricostruzione privata concesso dall'USR e il Superbonus 110% con la Guida "Ricostruzione post sisma Italia centrale e superbonus 110%", aggiornata a ottobre 2023 (peraltro nota e citata dallo stesso Collegio istante).

In particolare, la Guida ha stabilito, alle pagine 6 e 7, che a seguito dell'entrata in vigore del Testo Unico della Ricostruzione privata (di cui all'ordinanza commissariale n. 130/2022), per le istanze presentate a partire dal primo gennaio 2023 attraverso la piattaforma informatica messa a disposizione dal Commissario straordinario per la presentazione delle istanze di contributo, è stato ribadito, mutuando il principio già introdotto dal comma 3 dell'art. 6 dell'ordinanza commissariale n. 111/2020, che deve essere presentato un unico titolo edilizio, un unico progetto e un unico computo metrico, nell'ambito del quale vanno distintamente indicate le spese ammesse al contributo e quelle eccedenti rimaste a carico del contribuente, ammesse al Superbonus.

La stessa Guida, inoltre, a pagina 25, alla domanda n. 8 fornisce anche un esempio concreto in tema di calcolo del primo SAL del 30% richiesto per l'applicazione dello sconto in fattura o della cessione del credito dall'articolo 121 del DL n. 34/2020. Tale risposta ribadisce che *"l'articolo 6 dell'ordinanza commissariale n. 111/2020 e il testo unico per la ricostruzione privata prevedono, nell'ipotesi di concorso tra il procedimento amministrativo connesso alla ricostruzione privata e quello relativo al Superbonus, la redazione di un unico progetto, in presenza di costi eccedenti (in acollo) rispetto al costo concesso per la ricostruzione, fermi restando i requisiti richiesti per le normative di riferimento (ricostruzione post sisma e Superbonus)."* Prosegue, la Guida, affermando che sia possibile liquidare in prima istanza il SAL al 30% riferibile al Superbonus, anche

ricorrendo alle procedure dello sconto in fattura o della cessione del credito, mentre la parte del SAL che eccede l'importo ammesso al Superbonus può essere considerato tra le somme da liquidare da parte dell'ufficio per la ricostruzione nell'ambito delle tempistiche stabilite dalle ordinanze commissariali. La Guida conclude affermando che *"la possibilità di presentare, per entrambi gli istituti un unico progetto e un unico computo metrico, così come prevista dalle linee guida e in coerenza con la disciplina dettata dalle ordinanze commissariali, fermi restando i requisiti di legge, consente di rapportare le percentuali degli stati di avanzamento lavori richiesti da entrambe le discipline, per poter accedere alla liquidazione dell'importo del medesimo SAL e all'intero importo progettuale. Non ci sono motivi ostativi, pertanto, per richiedere la liquidazione delle somme relative ai lavori realizzati, prioritariamente per l'uno o per l'altro procedimento amministrativo, Restano ferme le tempistiche previste dalle rispettive norme"*.

In conclusione, sulla scorta di tutto quanto fin qui argomentato, la scrivente Direzione ritiene che:

- in relazione al primo quesito sollevato si concorda con la soluzione fornita, per cui al fini del calcolo del SAL 30% necessario per usufruire delle opzioni dello sconto in fattura o della cessione del credito in tema di Superbonus va considerato il costo totale dell'intervento, comprensivo del contributo per la ricostruzione post sisma, dell'accollo ammesso al Superbonus e dell'accollo non finanziabile;
- in relazione al secondo quesito sollevato, si ritiene che, raggiunto lo stato di avanzamento dei lavori di almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo (necessario per poter accedere alle opzioni di cui all'articolo 121 del d.l. n. 34/2020 in

relazione alle spese ammesse al Superbonus), il contribuente potrà scegliere di richiedere la liquidazione delle somme relative ai lavori realizzati iniziando dall'uno o dall'altro procedimento amministrativo secondo le rispettive tempistiche.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi presentati, assunti acriticamente, così come illustrati nell'istanza di consulenza giuridica.

I documenti normativi e di prassi citati sono consultabili sul sito internet dell'Agenzia www.agenziaentrate.gov.it.

IL DIRETTORE REGIONALE
Alfonso Orabona
(firmato digitalmente)