



Studio BPV & Partners S.R.L. - STP
Dottori Commercialisti e Revisori Legali dei Conti

Partners

Dott. Michele Pelizzari
Dott. Alberto Visioli
Dott. Gabriele Bonatti

Collaboratori

Dott.ssa Patrizia Arleo
Dott.ssa Beatrice Arduini
Dott.ssa Caterina Visioli

Circolari per la clientela

Viale Antonio Bizzozzero 5 - 43123 Parma
Tel. 0521/969052-964678
Email: segreteria@bpveassociati.it
www.bpveassociati.it



Superbonus, nuove regole per le villette - Introdotto anche l'obbligo di qualificazione SOA

Il decreto Aiuti ha modificato il calcolo della percentuale del 30% dei lavori per consentire la proroga dal 30 giugno 2022 al 31 dicembre 2022 per le villette e le case a schiera. Il decreto Energia 2022 (detto anche Taglia prezzi o Ucraina), invece, ha introdotto l'obbligo della qualificazione Soa per l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro e ha modificato il calcolo per individuare i cantieri interessati all'inserimento del contratto edile applicato negli atti di affidamento e nelle fatture.

Proroga per villette e case a schiera

L'[articolo 14 del decreto legge 17 maggio 2022, n. 50](#) (decreto Aiuti) **non** prevede una **proroga generalizzata** della scadenza del Superbonus dal 30 giugno 2022 al 30 settembre 2022, ma concede solo alle « *persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni* » che effettuano interventi su unità immobiliari unifamiliari (villette) o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno (case a schiera), di beneficiare del Superbonus del 110%, in vigore per le spese sostenute dal primo luglio 2020 al 30 giugno 2022, «anche» per quelle sostenute entro il 31 dicembre 2022, a condizione che alla data del **30 settembre 2022** siano stati effettuati lavori per **almeno il 30%** dell'«intervento complessivo» (in base ai lavori effettuati e indipendentemente dai pagamenti), nel cui computo «possono» (quindi, non «devono») essere compresi anche i lavori non agevolati con il Superbonus del 110%.

Calcolo del 30%

Grazie alle modifiche introdotte dall'[articolo 14 del decreto legge 17 maggio 2022, n. 50](#), **non** è più necessario, ai fini del calcolo del 30% dell'intervento, fare riferimento

all'ammontare complessivo di tutte le **spese riferite all'intero intervento**, sia agevolate con bonus fiscali, sia non agevolate. La nuova norma, infatti, prevede che nel computo dell'«intervento complessivo» «possano» (quindi, non «debbono») essere compresi anche i lavori non agevolati con il Superbonus del 110%. Per ridurre il risultato del 30% da raggiungere entro il 30 settembre, quindi, conviene non considerare né gli interventi agevolati fiscalmente diversi da quelli del Superbonus del 110% (ad esempio, il bonus casa), né quelli non agevolati, seppur inseriti nella relazione tecnica descrittiva degli interventi da effettuare, allegata alla Cilas (si pensi ad una manutenzione ordinaria non assorbita nell'intervento superiore, all'installazione di una casetta degli attrezzi o di fontanelle nel giardino, quando questa informazione viene richiesta dal regolamento comunale, ma mancano i requisiti per beneficiare dei bonus edili).

Con la nuova norma introdotta dall'articolo 14 del decreto Aiuti, poi, per calcolare l'«intervento complessivo» agevolato con il 110%, non dovrebbero essere considerati neanche gli importi che superano i vari **limiti di spesa assoluti o di congruità** ammessi al Superbonus (come, invece, avviene per il Sal del 30% nel caso di cessione del credito o dello «sconto in fattura», risposta dell'agenzia delle Entrate del 9 novembre 2020, n. 538). Per il calcolo di lavori effettuati per almeno il 30% entro la fine di settembre 2022, poi, non è possibile separare i lavori eco da quelli sisma, come invece avviene per il Sal del 30% nel caso di cessione del credito o dello «sconto in fattura» (risposta dell'agenzia delle Entrate del 27 gennaio 2022, n. 53, e della DRE del Veneto del 25 giugno 2021, n. 907-1595-2021).

Contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali

Al fine di assicurare una formazione adeguata in materia di salute e sicurezza, nonché incrementare i **livelli di sicurezza nei luoghi di lavoro**, tenuto conto degli istituti definiti in sede di contrattazione collettiva, in caso di «opere» (edili o non edili) di importo «complessivamente superiore a 70.000 euro» (limite dimensionale parametrato al valore dell'«opera» complessiva e non soltanto alla parte di lavori edili; [circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8), la detrazione del Superbonus del 110%, la detrazione del 75% per gli interventi per l'eliminazione di barriere architettoniche, la detrazione del bonus mobili (articolo 16, comma 2, del decreto legge

4 giugno 2013, n. 63), la detrazione del bonus facciate (articolo 1, comma 219, della legge 27 dicembre 2019, n. 160), la detrazione del bonus giardini (articolo 1, comma 12, della legge 27 dicembre 2017, n. 205), le opzioni di cessione del credito o dello sconto in fattura di tutti i bonus edili (anche se non al 110%, se prevista) e il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (dell'[articolo 120 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34](#)), sono riconosciuti solo se nell'atto di affidamento (presente all'interno del contratto di prestazione d'opera o di appalto; [circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8), relativamente solo ai «lavori edili» dell'allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, «avviati successivamente» al 27 maggio 2022 (prudenzialmente per i lavori iniziati dal 27 maggio 2022) e con riferimento agli atti di affidamento stipulati a partire «da» tale data in poi ([circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8), viene indicato che i suddetti « *lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i **contratti collettivi del settore edile**, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale* » (articolo 1, comma 43-bis, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, Legge di bilancio 2022, introdotto dall'[articolo 28-quater del decreto legge 27 gennaio 2022, n. 4](#) e modificato dall'articolo 23-bis, comma 1, lettere a) e b), del decreto 21 marzo 2022, n. 21, cd. decreto Energia 2022, Taglia prezzi o Ucraina, convertito, con modificazioni, dalla [Legge 20 maggio 2022, n. 51](#)).

Pertanto, sono interessati al nuovo adempimento solo i «lavori edili» del suddetto allegato X di qualunque importo, se effettuati su cantieri con «opere» di qualunque genere (edili e non edili, ma non prestazioni professionali che non sono «opere») **di importo superiore a 70.000 euro**.

Secondo la [circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8, deve trattarsi dei «lavori edili espressamente previsti» nel suddetto allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 e **non** è possibile effettuare **interpretazioni estensive**. Pertanto, ad esempio, sempre secondo le Entrate, sono esclusi dal nuovo adempimento i lavori consistenti, ad esempio, «nella posa in opera di elementi accessori in legno» o «le attività di impiantistica accessoria, che sono regolati da appositi contratti collettivi di lavoro» non edili. Si ritiene che questo passaggio della circolare debba intendersi «se sono regolati da appositi contratti collettivi di lavoro» non edili, come può capitare per le imprese che producono e installano serramenti. Solo in questa maniera l'affermazione sarebbe

coerente con la Faq 2 del CNCE del 3 maggio 2022 (relativa, comunque, al Durc di congruità e non specificatamente all'indicazione nell'atto di affidamento e nelle fatture del contratto di lavoro edile applicato), nella quale è stato detto che la congruità della manodopera impiegata non è richiesta per la fornitura con posa in opera di serramenti da impresa che applica un contratto diverso da quello edile (ad es. metalmeccanico). Mentre se il montaggio dei serramenti viene effettuato dall'impresa edile affidataria che abbia acquistato la fornitura (ovvero da una sua subappaltatrice), anche questa attività di montaggio dei serramenti rientra tra i lavori edili del suddetto allegato X, con obbligo del rispetto della congruità della manodopera impiegata (dal 1° novembre 2021, a prescindere dall'iscrizione alla Cassa Edile/Edilcassa, per tutti i lavori edili pubblici e per i lavori privati con opere di valore complessivo pari o superiore a 70.000 euro). Conseguentemente, anche in quest'ultimo caso, scatterebbe l'obbligo di indicare il contratto di lavoro edile nell'atto di affidamento e nelle fatture.

Anche nelle fatture

Il **contratto collettivo applicato**, indicato nell'atto di affidamento dei lavori, dev'essere riportato anche nelle **fatture emesse** relative all'esecuzione dei lavori. La mancata indicazione del contratto collettivo nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori, comunque obbligatoria ai sensi del richiamato comma 43-bis, non comporta tuttavia il mancato riconoscimento dei benefici fiscali, purché tale indicazione sia presente nell'atto di affidamento ([circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8). Se, per errore, in una fattura non viene indicato il contratto collettivo applicato, il contribuente, in sede di richiesta del visto di conformità, dev'essere in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, rilasciata dall'impresa, con la quale quest'ultima attesti il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura medesima.

Detrazioni interessate

Dal **generale elenco** riportato nella [circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8, relativo ai bonus interessati al nuovo adempimento, sembra che lo stesso sia previsto **anche** ai fini della detrazione (non solo per la cessione del credito o per lo sconto in fattura) di questi bonus edili:

- a. il **bonus casa** dell'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del Tuir (detrazione Irpef del 50% fino al 2024, in 10 anni, che dal 2025 potrebbe tornare alla percentuale a regime del 36%), quindi, per le manutenzioni, il restauro e risanamento conservativo, la ristrutturazione edilizia;
- b. il **bonus casa** relativo alla realizzazione di **autorimesse** o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune, previsto dall'articolo 16-bis, comma 1, lettera d) del Tuir, ma solo dal 2022 al 2024;
- c. gli interventi che utilizzano fonti rinnovabili di energia quale, tra gli altri, l'installazione o l'integrazione di un impianto di climatizzazione invernale ed estiva a pompa di calore, indicati tra gli interventi di ristrutturazione finalizzati al risparmio energetico nell'articolo 16-bis, lettera h) del Tuir (risposta 16 dell'agenzia delle Entrate a Telefisco 2022);
- d. l'**ecobonus ordinario** del 50-65-70-75-80-85%, che scadrà il 31 dicembre 2024, a meno che non venga prorogato;
- e. il **sisma bonus ordinario** (anche se acquisti) del 50-70-75-80-85%, che scadrà il 31 dicembre 2024, a meno che non venga prorogato.

In realtà, per questi bonus, la norma richiede l'indicazione del contratto di lavoro edile applicato nell'atto di affidamento e nelle fatture solo ai fini dell'eventuale opzione di cessione del credito o di sconto in fattura.

Inoltre, la circolare richiede il nuovo adempimento anche per la detrazione o la suddetta opzione del bonus del 50% per l'installazione delle colonnine, dimenticando che questa agevolazione non è più in vigore (nella versione al 50%) dal 1° gennaio di quest'anno.

Bonus mobili

Relativamente al bonus mobili, la [circolare del 27 maggio 2022, n. 19/E](#), paragrafo 8, ha chiarito che il nuovo adempimento di indicazione del **contratto di lavoro edile** applicato nell'atto di affidamento e nelle fatture si applica solo ai relativi interventi del bonus casa « **trainanti** » del bonus mobili. In questo caso, nell'atto di affidamento dei lavori di ristrutturazione edilizia «trainanti» del bonus mobili

dev'essere indicato (ove previsto) che i lavori edili sono eseguiti in applicazione dei contratti collettivi del settore edile.

Professionisti

Non sono soggette al nuovo adempimento le **parcelle professionali** (pratiche edilizie, Ape, visto di conformità e così via), le quali, non essendo «opere», non sono neanche incluse nel computo dei 70.000 euro.

Contratti edili interessati all'adempimento

I contratti edili interessati al nuovo adempimento sono i contratti collettivi di lavoro riferiti al settore edile identificati con i seguenti **codici assegnati** dal Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro (CNEL):

- F012 (tale CCNL ha assorbito anche i precedenti contratti collettivi F011 e F016);
- F015;
- F018 (tale CCNL ha assorbito anche il precedente contratto collettivo F017).

L'omessa indicazione nell'atto di affidamento determina, in capo al committente dei lavori, il mancato riconoscimento dei benefici fiscali, quindi, è un suo onere il richiedere il suddetto inserimento.

General contractor

Il nuovo adempimento interessa **anche i contratti di affidamento** dei lavori stipulati per il tramite di **ungeneral contractor** ovvero i lavori edili oggetto di **sub appalto**. In questi casi, nel contratto di affidamento stipulato con un general contractor, o con soggetti che si riservano di affidare i lavori in appalto, devono essere indicati i contratti collettivi che potranno essere applicati dalle imprese alle quali vengono affidati i lavori edili e, nei successivi contratti stipulati con tali soggetti e nelle relative fatture, dovrà, poi, essere indicato il contratto effettivamente applicato.

Solo datori di lavoro

Il nuovo adempimento va eseguito solo dai **commissionari dei lavori edili** che, in relazione all'esecuzione degli interventi agevolati, si sono avvalsi di lavoratori dipendenti (in quanto la norma parla di «datori di lavoro»), pertanto, non per gli

interventi eseguiti, senza l'impiego di dipendenti, da imprenditori individuali, anche avvalendosi di collaboratori familiari, ovvero da soci di società di persone o di capitali che prestano la propria opera lavorativa nell'attività non in qualità di lavoratori dipendenti.

Visto

Inoltre, per poter rilasciare il visto di conformità, se previsto per la detrazione del Superbonus del 110% ovvero per la cessione o lo sconto in fattura di tutti i crediti edili per cui sono possibili queste opzioni, i dottori commercialisti, gli esperti contabili, i consulenti del lavoro, gli esperti tributari iscritti alla CCIAA al 30 settembre 1993 e i responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf devono verificare « *anche che il contratto collettivo applicato sia indicato nell'atto di affidamento dei lavori e riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori* ». A questo fine, dovrà essere modificata la **check list** predisposta dal CNDCEC.

Si ritiene che il **controllo di conformità** riguardi **solo** l'aspetto **formale** dell'indicazione del tipo di contratto collettivo applicato e non la verifica della sua effettiva applicazione parte del datore di lavoro.

Questo nuovo obbligo di indicazione del contratto di lavoro è applicato «a cascata» anche ai subappaltatori, i quali sono tenuti ai sensi dell'[articolo 105, comma 14, del Dlgs 50/2016](#), a « *garantire gli stessi standard qualitativi e prestazionali previsti nel contratto di appalto e riconoscere ai lavoratori un trattamento economico e normativo non inferiore a quello che avrebbe garantito il contraente principale, inclusa l'applicazione dei medesimi contratti collettivi nazionali di lavoro* » (si veda Il Sole24Ore del 6 maggio 2022).

I lavori edili di cui all'allegato X al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, sono i seguenti: i lavori di costruzione, manutenzione, riparazione, demolizione, conservazione, risanamento, ristrutturazione o equipaggiamento, la trasformazione, il rinnovamento o lo smantellamento di opere fisse, permanenti o temporanee, in muratura, in cemento armato, in metallo, in legno o in altri materiali, comprese le parti strutturali delle linee elettriche e le parti strutturali degli impianti elettrici, le opere

stradali, ferroviarie, idrauliche, marittime, idroelettriche e, solo per la parte che comporta lavori edili o di ingegneria civile, le opere di bonifica, di sistemazione forestale e di sterro. Sono, inoltre, lavori di costruzione edile o di ingegneria civile gli scavi, ed il montaggio e lo smontaggio di elementi prefabbricati utilizzati per la realizzazione di lavori edili o di ingegneria civile.

Qualificazione SOA

In base all'[articolo 10-bis del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21](#) (decreto Energia 2022, Taglia prezzi o Ucraina), introdotto dalla relativa legge di conversione, ai fini del riconoscimento degli «incentivi fiscali» di cui agli [articoli 119 e 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34](#), cioè delle detrazioni fiscali relative al Superbonus del 110% e della possibilità di optare per la cessione del credito o dello sconto in fattura di tutti i bonus edili, anche se diversi da quelli del Superbonus del 110% (come il bonus casa rilevante, il bonus casa acquisti, il bonus box auto dal 2022, l'ecobonus, il sisma bonus, il bonus facciate se verrà prorogato, gli impianti fotovoltaici, i sistemi di accumulo, l'eliminazione delle barriere architettoniche nel 2022 al 75%, se non trainata al 110%), **dal 1° gennaio 2023** (con un periodo transitorio di 6 mesi, come detto in seguito), «l'esecuzione dei lavori di **importo superiore a 516.000 euro**», relativi ai suddetti interventi (cioè dell'articolo 119 e dell'[articolo 121, comma 2, del decreto legge n. 34/2020](#)), dovrà essere affidata «ad imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto» (ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto) dell'**attestazione di qualificazione SOA**, rilasciata da una «Società organismo di attestazione» (SOA), autorizzata dall'Autorità nazionale anticorruzione (ANAC), ai sensi dell'articolo 84 del Codice appalti pubblici e dei contratti di concessione ([decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50](#)). Si ricorda che questa qualificazione SOA è necessaria per gli appalti pubblici sopra i 150.000 euro e ad oggi le imprese con un'attestazione valida e vigente sono solo circa 24.000 imprese.

In alternativa e solo dal 1° gennaio 2023 e al 30 giugno 2023, l'esecuzione dei suddetti lavori dovrà essere affidata ad imprese che, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto (ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto), documenteranno al committente ovvero all'impresa subappaltante

l'avvenuta sottoscrizione di un contratto, finalizzato al rilascio della qualificazione SOA, con una «Società organismo di attestazione».

In questi casi, non vi sono limitazioni alla detrazione o all'opzione per la cessione dei relativi crediti e lo sconto in fattura per le spese sostenute nel primo semestre 2023, ma la norma prevede che la «detrazione relativa alle spese sostenute» dal 1° luglio 2023 sia condizionata all'avvenuto rilascio della qualificazione SOA all'impresa esecutrice dei lavori.

Non è chiaro perché questa condizione riguardi solo la «detrazione» relativa alle spese sostenute dal 1° luglio 2023 e non anche le opzioni per la cessione dei relativi crediti e lo sconto in fattura, che sembrerebbero non necessitare del rilascio dell'attestazione alle imprese che l'avevano chiesta. In ogni caso, terminato il semestre transitorio, per i lavori affidati dal 1° luglio 2023, è il comma [2 dell'articolo 10-bis del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21](#), a prevedere che servirà la SOA, sia per la detrazione che per le suddette opzioni.

Riassumendo, pertanto, per i lavori superiori a 516.000 euro, nei primi sei mesi del 2023 le imprese appaltanti o subappaltanti a cui verranno affidati i lavori edilizi potranno non aver ancora ottenuto la qualificazione SOA, ma dovranno averla richiesta, mentre dal 1° luglio 2023 dovranno obbligatoriamente esserne in possesso.

Non applicazione

Fino al 30 giugno 2023, la nuova **qualificazione SOA** per i bonus edili o la sua richiesta, comunque, **non è necessaria**:

- per i **lavori in corso di esecuzione** alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21, ovvero;
- per i **contratti di appalto o di subappalto** aventi data certa, ai sensi dell'[articolo 2704 del codice civile](#), **anteriore alla data di entrata in vigore** della legge di conversione del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21; a riguardo si ricorda che l'[articolo 2704 del codice civile](#) consente di desumere la data certa della scrittura rispetto ai terzi, oltre che dalla registrazione del contratto stesso, anche « *dal giorno in cui si verifica un altro fatto che stabilisca in modo egualmente certo l'antiorità della formazione del documento* », come ad esempio la documentazione

bancaria da cui si evince quanto indicato nella scrittura privata da «provare» con data certa (ordinanza della Cassazione del 9 marzo 2022, n. 7644). Ai fini dell'apposizione della data certa, dovrebbe essere possibile anche la sottoscrizione del contratto di appalto digitalmente, con marcatura temporale (TAR Emilia-Romagna Bologna del 15 febbraio 2022, n. 170; [articolo 20 del CAD e articolo 37 ss. del Dpcm 30 marzo 2009](#)). Dal 2016, Poste Italiane non fornisce più il servizio di «data certa», ma un risultato equipollente può essere raggiunto con la spedizione in plico aperto raccomandato.

Quindi, se i lavori si prolungheranno oltre il 30 giugno 2023 con importi superiori a 516.000 euro, servirà la qualificazione SOA, anche per i lavori in corso di esecuzione alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21 o per i contratti di appalto o di subappalto aventi data certa anteriore, in quanto questa non applicazione delle nuove regole SOA si applicheranno solo fino al 30 giugno 2023.

Tipologia di contratti

La nuova norma, poi, **non** sembra richiedere la **qualificazione SOA** per tutti quei **contratti diversi** da quelli di appalto e subappalto, come quelli d'opera dell'[articolo 2222 del codice civile](#), di fornitura con posa in opera e di semplice fornitura di beni.

Inoltre, la nuova qualificazione SOA non sarà richiesta se i bonus edili, diversi dal Superbonus del 110%, rimarranno, come detrazioni, nelle dichiarazioni dei redditi o nel modello 730 dei contribuenti che sosterranno le spese. Sono esclusi, infatti, gli interventi finalizzati alla fruizione dei bonus edili diversi dal 110%, attraverso la detrazione diretta in dichiarazione dei redditi e non tramite l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura.