

DAL 1° GENNAIO 2022 ANCHE PER IL BONUS PARCHEGGI POSSIBILE LO SCONTO IN FATTURA O LA CESSIONE DEL CREDITO

L'art. 1, c. 29, lett c), della legge 30/12/2021, n. 234 (legge di bilancio 2022) ha esteso la possibilità di optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione di imposta, anche agli interventi di cui all'art. 16-bis, c. 1, lett. d) del T.U.I.R. (D.P.R. 22.12.1986, n. 917) ossia agli interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune (cd. "*Bonus Parcheggi*"). Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2022, non solo nel caso di realizzazione da parte del contribuente ma anche nel caso di acquisto di una autorimessa o di un posto auto pertinenziali di nuova costruzione, l'acquirente potrà optare per lo sconto in fattura (in compensazione con parte del prezzo dovuto alla parte venditrice) o per la cessione del credito di imposta (anche a banche o imprese di assicurazione) (il "*Bonus Acquisti Parcheggi*").

Tra le molte novità portate dalla legge di bilancio 2022 quella della norma citata merita particolare attenzione, anche per la sua incidenza sull'attività notarile, in quanto nella maggior parte dei casi il *Bonus Parcheggi* viene fruito proprio in occasione dell'acquisto di un'autorimessa ovvero di un posto auto di pertinenza di un'unità residenziale e quindi per effetto della stipula del relativo atto notarile di compravendita. Così, ad esempio, se grazie alla nuova opportunità concessa dalla norma in commento l'acquirente dovesse optare per lo sconto in fattura, la clausola sul pagamento del prezzo dovrà essere formulata in modo tale da evidenziare la avvenuta parziale compensazione con la detrazione "scontata".

I Bonus Acquisti

Ricordiamo, al riguardo, che tre sono i Bonus Acquisti dei quali il contribuente può fruire in occasione della stipula di un atto di compravendita immobiliare e che quindi possono "impattare" con l'attività del Notaio:

1) il Bonus per l'acquisto di immobili ristrutturati (art. 16-bis, comma 3, T.U.I.R. di cui al D.P.R. 22/12/1986 n. 917): questa detrazione trova applicazione ricorrendo le seguenti condizioni:

- l'acquisto dell'unità abitativa deve avvenire entro 18 mesi dalla data di termine dei lavori
- l'unità immobiliare ceduta deve far parte di un edificio sul quale sono stati eseguiti interventi di restauro e di risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia eseguiti da impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare (detti lavori debbono riguardare l'intero fabbricato e non la singola unità che viene trasferita)

Fino al 31 dicembre 2024 la detrazione spetta nella misura del 50% e si calcola su di un ammontare forfetario pari al 25% del prezzo di vendita risultante dall'atto di acquisto. L'importo su cui calcolare la detrazione non può comunque eccedere i 96.000,00 Euro; la detrazione va ripartita in 10 rate annuali di pari importo.

2) il "Sisma-Bonus Acquisti" per interventi di demolizione e ricostruzione di edifici con riduzione del rischio sismico in caso acquisto di unità immobiliari facenti parte degli edifici così ricostruiti (art. 16, c. 1-septies D.L. 04/06/2013 n. 63 convertito con legge 03/08/2013 n. 90 e art. 119, c. 4, D.L. 19/05/2020 n. 34 convertito con legge 17/07/2020 n. 77); questa detrazione trova applicazione ricorrendo le seguenti condizioni:

- deve trattarsi di interventi di demolizione e ricostruzione di interi edifici attivati dopo il 1° gennaio 2017 ossia di interventi le cui relative procedure autorizzatorie sono iniziate ovvero per i quali è stato rilasciato il titolo edilizio dopo il 1° gennaio 2017

-- deve trattarsi di interventi riferiti a costruzioni adibite ad abitazione o a attività produttive in edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità, zone 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20.3.2003

- gli interventi di demolizione/ricostruzione devono essere eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e l'acquisto dell'immobile deve avvenire entro 30 mesi dalla data di termine dei lavori.

Diverse sono le modalità applicative del beneficio per gli acquirenti di edifici antisismici, a seconda dei requisiti soggettivi di chi acquista ovvero della tipologia di immobile oggetto di vendita. In particolare:

-- se ricorrono tutte le condizioni per accedere al Super-Bonus, sia oggettive (ad es. cessione abitazioni, diverse da quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, e relative pertinenze) che soggettive (ad es. acquirente persona fisica), l'acquirente potrà usufruire della detrazione Super-Bonus (nella misura del 110%) da calcolarsi del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita (il "*Super-SismaBonus Acquisti*"). L'atto di compravendita, in caso di acquisto da parte di persona fisica che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione, dovrà essere stipulato entro il **30 giugno 2022**; non trovano, invece, applicazione nel caso del Super-SismaBonus Acquisti le proroghe ad aliquote decrescenti disposte dalla legge 30/12/2021 n. 234 (110% sino al 31/12/2023, 70% per l'anno 2024 e 65% per l'anno 2025): in questo senso si è pronunciato il Ministero dell'Economia in una risposta a *question time* in Commissione Finanze alla Camera (fonte Sole24Ore 10/02/2022); peraltro non è stato ancora chiarito, se possa trovare applicazione anche per il Sisma Bonus Acquisti la possibilità, concessa alle persone fisiche, che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte e professione, di fruire del 110% sino al 31 dicembre 2022 qualora alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo. L'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. 57 del 31/01/2022, relativamente al caso sottoposto al suo esame, ha affermato che "*è necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 30 giugno 2022*"; tuttavia questa risposta non appare determinante in quanto nella stessa non viene affrontata, espressamente, la problematica dell'estensione del 110% sino al 31/12/2022 qualora alla data del 30/06/2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30%, problematica che non ha costituito oggetto di specifico quesito. Resta fermo che in caso di atto stipulato dopo le date suddette ma entro il 31 dicembre 2024 ci si potrà comunque avvalere del "*Sisma-Bonus Acquisti Ordinario*" di cui al punto successivo.

-- se invece non ricorrono tutte le condizioni per accedere al SuperBonus, sia oggettive (ad es. cessione di abitazioni di categorie catastali A1, A8 e A9 ovvero di unità produttive o direzionali) che soggettive (ad esempio acquirente società) l'acquirente potrà usufruire di una detrazione pari al 75% del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, se dalla realizzazione degli interventi deriva una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore, ovvero dell'85% del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, se dalla realizzazione degli interventi deriva una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a due classi di rischio inferiore (il "*Sisma-Bonus Acquisti Ordinario*") L'atto di compravendita dovrà essere stipulato entro il 31 dicembre 2024 (giusta la proroga disposta dall'art. 1, c. 37, legge 30/12/2021, n. 234).

3) il Bonus Acquisti Parcheggi (art. 16-bis, comma 1, lett. d), T.U.I.R. di cui al D.P.R. 22/12/1986 n. 917): trattasi di detrazione che trova applicazione nel caso di acquisto di autorimesse e posti auto pertinenziali di nuova costruzione, come sopra già precisato (non si tratta, in questo caso, di detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente, riguardando invece autorimesse e posti auto di nuova costruzione; in questo senso Agenzia delle Entrate, Circolare n. 13/E del 31 maggio 2019). Si tratta, pertanto, di una detrazione *sui generis*, che si differenzia profondamente da tutte le altre detrazioni fiscali connesse ad interventi su immobili, di norma invece spettanti per interventi di recupero e di rigenerazione del patrimonio immobiliare.

Questa detrazione trova applicazione ricorrendo le seguenti condizioni:

a) i pagamenti devono essere, di norma, effettuati con bonifico bancario o postale dal quale risulti: la causale del versamento (da integrare con il riferimento alla specifica detrazione), il codice fiscale del soggetto che intende beneficiare della detrazione, il codice fiscale o la partiva IVA del beneficiario del pagamento. L'Agenzia delle Entrate in un primo momento aveva precisato che l'avvenuto pagamento con mezzi diversi dal bonifico bancario o postale, pregiudicando la possibilità per le banche e Poste Italiane SPA di rispettare l'obbligo di operare la ritenuta di legge, privava il contribuente della facoltà di avvalersi della detrazione in oggetto. Successivamente con la Circolare n. 43/E del 18 novembre 2016 l'Agenzia delle Entrate ha mutato opinione ritenendo che nei casi in cui il ricevimento delle somme da parte dell'impresa che ha ceduto l'autorimessa o il posto auto pertinenziale risulti attestato dall'atto notarile, il contribuente può comunque fruire della detrazione in oggetto, anche in assenza di pagamento mediante bonifico bancario/postale, ma a condizione che ottenga dal venditore una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito del percipiente. In questo caso sarà opportuno che detta dichiarazione sostitutiva di atto notorio sia contenuta nello stesso atto di compravendita.

b) che l'esistenza del rapporto **pertinenziale**, tra l'autorimessa e/o il posto auto per i quali ci si intende avvalere della detrazione e l'unità abitativa al cui servizio sono posti, venga formalizzata e quindi risulti espressamente da un atto avente data certa, anteriore, alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione. Anche in questo caso sarà opportuno che il rapporto pertinenziale venga evidenziato nell'atto di compravendita.

La detrazione, sino al 31 dicembre 2024, spetta nella misura del 50% delle "*spese imputabili alla realizzazione*" delle autorimesse e posti auto (spese che debbono risultare da apposita attestazione che la ditta venditrice deve consegnare all'acquirente). L'importo massimo sul quale calcolare la detrazione di imposta è fissato in €. 96.000,00; la detrazione va ripartita in 10 rate annuali di pari importo.

I Bonus Acquisti e l'opzione per lo sconto in fattura e la cessione del credito

L'art. 121, c. 1, D.L. 19/05/2020 n. 34 convertito con legge 17/07/2020 n. 77, riconosce ai soggetti che sostengono spese per gli interventi ammessi a taluni Bonus Fiscali la facoltà di **optare**, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione di imposta riconosciuta:

a) o per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;

b) ovvero per la cessione di un credito d'imposta, di pari ammontare, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. La cessione può essere disposta in favore: (i) dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi; (ii) di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti); (iii) di istituti di credito e intermediari finanziari.

Si precisa che la possibilità dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito è stata estesa dall'art. 1, c. 29, della legge 30.12.2021 n. 234, anche alle spese sostenute negli anni 2022, 2023 e 2024, nonché, limitatamente ai soli interventi ammessi al Super-Bonus, anche alle spese sostenute sino al 31 dicembre 2025.

Sino al 31 dicembre 2021 l'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito era consentito solo a due dei Bonus Acquisti sopra descritti e più precisamente

- al **Bonus per l'acquisto di immobili ristrutturati** di cui sub 1) (l'art. 121, c. 2, del D.L. 34/2020 in realtà non richiama espressamente gli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 3, del T.U.I.R., ma solo gli interventi di cui al comma 1, lett. a) b) e d) di detto articolo; tuttavia l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020 ha espressamente riconosciuto il diritto all'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito anche agli acquirenti degli immobili che hanno diritto alla detrazione di cui al comma 3 dell'art. 16-bis TUIR., ciò in quanto gli interventi ivi previsti sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) dell'art. 16-bis del TUIR)

- al **Sisma Bonus Acquisti** di cui sub 2) (e sia al "*Super-Sisma Bonus Acquisti*" che al "*Sisma Bonus Acquisti Ordinario*") (l'art. 121, c. 2, del D.L. 34/2020 richiama espressamente l'art. 16, c. 1-*septies* D.L. 04/06/2013 n. 63 convertito con legge 03/08/2013 n. 90 che disciplina, per l'appunto, il *Sisma-Bonus Acquisti*).

Mancava "all'appello" solo il *Bonus Acquisti Parcheggi*, per il quale pertanto sino a tutto il 31 dicembre 2021 non era consentita l'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito. Ma grazie alla novità normativa portata dalla legge 234/2021 (art. 1, c. 29, lett. c) la lacuna è stata colmata, e, dal 1° gennaio 2022, l'opzione sarà possibile anche per il *Bonus Acquisti Parcheggi*.

Al riguardo si rammenta:

-- che ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta è necessario ottenere il **visto di conformità** che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta e che viene rilasciato dagli intermediari abilitati alla presentazione delle dichiarazioni fiscali (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai CAF. Il soggetto che rilascia il visto verifica la conformità dei dati relativi alla documentazione richiesta dalla vigente normativa per la fruizione dei Bonus fiscali.

Originariamente il visto di conformità era prescritto dall'art. 119, c. 11, D.L. 34/2020 solo ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta relativi al Super-Bonus (esclusi tutti gli altri bonus ammessi allo sconto e/o cessione del credito). Successivamente l'art. 1, c. 29, lett. b), legge 234/2021, confermando la modifica già apportata all'art. 121, D.L. 34/2020, con decorrenza 12 novembre 2021 dal D.L. 11.11.2021 n. 157 (decreto, nel frattempo, non convertito in legge ed espressamente abrogato dalla medesima legge 234/2021), ha reso necessario il visto di conformità anche per tutti gli altri casi in cui comunque ci si può avvalere dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura quali previsti dall'art. 121, c. 2, D.L. 34/2020, e quindi con riguardo anche ai "Bonus Acquisti" compreso, il *Bonus Acquisti Parcheggi*, l'ultimo ad essere ammesso all'opzione di cui trattasi (e salvi i casi di esclusione di cui in appresso).

-- che fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta necessita anche **l'asseverazione sulla congruità delle spese**; a tal fine i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le modalità di cui all'art. 119, comma 13-*bis*, D.L. 34/2020 ossia con le stesse modalità previste per il Super-Bonus. Pertanto, ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese i tecnici dovranno far riferimento ai prezzi individuati con il Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico previsto dall'art. 119, c. 13, lett. a), D.L. 34/2021 ed ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica, il tutto così come previsto dall'art. 119, c. 13-*bis*, D.L. 34/2020 nel testo da ultimo modificato dall'art. 1, c. 28, legge 234/2021. Detta norma prevede, inoltre, che nelle more dell'adozione dei predetti decreti la congruità delle spese è determinata facendo riferimento ai prezzi riportati nei prezzi predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali Camere di Commercio, Industria, Artigianato ed Agricoltura ovvero, in difetto ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi.

Nel caso del *Bonus Acquisti Parcheggi* la valutazione di congruità dovrà essere fatta con riguardo alle "*spese imputabili alla realizzazione*" dell'autorimessa o del posto auto venduti risultanti dall'apposita attestazione rilasciata all'acquirente dalla ditta venditrice.

-- che sono **esclusi** dall'obbligo di ottenere il visto di conformità e la asseverazione di congruità delle spese in base al disposto dell'art. 121, c. 1-*ter*, D.L. 34/2020, i seguenti interventi:

a) le opere già classificate come attività di edilizia libera ai sensi dell'art. 6 D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. in materia edilizia) e del Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 2 marzo 2018 o dalla normativa regionale

b) gli interventi di importo complessivo non superiore a €. 10.000,00 eseguiti sulle singole unità immobiliari o su parti comuni condominiali.

Nel caso del *Bonus Acquisti Parcheggi*, pertanto, non vi sarà l'obbligo di ottenere il visto di conformità e la asseverazione di congruità delle spese:

- nel caso di posti auto scoperti che siano stati realizzati nell'ambito dell'attività edilizia libera ai sensi e nel rispetto delle prescrizioni di cui all'art. 6, comma 1, lett. e-*ter*, D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. in materia edilizia) che ricomprende tra le opere di edilizia libera le "*opere di pavimentazione e di finitura di*

spazi esterni anche per **aree di sosta**, che siano contenute entro l'indice di permeabilità ove stabilito dalla strumento urbanistico comunale, ivi compresa la realizzazione di intercapedini interamente interrato, vasche di raccolta delle acque, locali tombati”;

- nel caso di autorimesse o posti auto per i quali i costi attestati di realizzazione non siano superiori ad €. 10.000,00.

Per quanto riguarda, invece, il *Sisma-Bonus Acquisti*, stante la sua peculiare natura, deve tuttora escludersi, in ogni caso, e quindi a prescindere dal ricorrere di una delle cause di esclusione di cui sopra, la necessità della attestazione sulla congruità delle spese sostenute; anche dopo le modifiche normative introdotte dalla legge 234/2021 si possono ritenere tuttora sussistenti le ragioni che avevano portato l'Agenzia delle Entrate ad escludere espressamente per questa fattispecie la necessità dell'attestazione sulla congruità delle spese; in questo senso Agenzia delle Entrate risposta ad interpello n. 190 del 17 marzo 2021: *“L'agevolazione di cui al comma 1-septies dell'art. 16 D.L. 4.6.2013 n. 63, è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante dall'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione agli interventi agevolati. Pertanto, si ritiene che, nel caso di specie non vada attestata ai fini del Superbonus nonché dell'opzione di cui all'art. 121 la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati ...”* (nello stesso senso anche Agenzia delle Entrate, risposta ad interpello n. 556 del 25 agosto 2021 e risposta ad interpello n. 697 dell'11 ottobre 2021).

La stessa soluzione, per analogia, deve ritenersi applicabile anche nel caso del *Bonus Acquisti edifici ristrutturati* di cui all'art. 16-bis, c. 3, T.U.I.R. di cui al DPR 22/12/1986, n. 917 visto che anche in questo caso la detrazione è commisurata al prezzo di vendita e non alle spese sostenute dall'impresa.

Per questi due Bonus (*Sisma-Bonus Acquisti e Bonus Acquisti edifici ristrutturati*) sarà, invece, necessario, in caso di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito, il visto di conformità, in quanto difficilmente potranno ricorrere le cause di esclusione di cui all'art. 121, c. 1-ter, D.L. 34/2020, trattandosi di Bonus connessi ad interventi edilizi complessi e strutturati (restauro, ristrutturazione, demolizione-ricostruzione) che richiedono sempre un titolo edilizio ed il cui costo difficilmente potrà essere contenuto entro i 10.000,00 Euro.