



CONFINDUSTRIA VICENZA

«IL GENERAL CONTRACTOR ALLA LUCE DI RECENTI DOCUMENTI DI PRASSI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - CESSIONE DEL CREDITO E SCONTO IN FATTURA»

SEMINARIO FORMATIVO

Webinar Smart 24 Condominio – Confedilizia

Venerdì 18 giugno ore 15.30

Piergiorgio Mondini

Funzionario Area Fiscale Confindustria Vicenza



Cessione credito e sconto in fattura

Possibilità di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura.

Gli interventi:

- da Super eco/sisma bonus;
- da Ecobonus qualificato;
- da Sismabonus;
- da Bonus Facciate;
- da Bonus Edilizia (lavori edili);
- Impianti fotovoltaici e colonnine ricariche veicoli elettrici.

Spese sostenute nel 2020 – 2021 e per gli interventi da Super bonus nel 2022

AMBITO SOGGETTIVO:
Il credito può essere ceduto ad altri soggetti compresi banche e intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.



Cessione credito e sconto in fattura

Il credito acquistato (anche sotto forma di sconto riconosciuto) può essere:

- utilizzato in compensazione «orizzontale» tramite mod. F24 sulla base delle rate residue di detrazione non fruite;
- deve essere fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe utilizzata la detrazione;
- la quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso.

il limite di 700.000 euro dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili (elevato per il 2020 a 1 milione di euro e per il 2021 a 2 milioni di euro)

Non si applicano

Il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali e accessori, di ammontare superiori a 1.500 euro



Cessione credito e sconto in fattura

La cessione del credito e lo sconto in fattura sono possibili ad ogni SAL in relazione alla singola fattura emessa.

Per gli interventi agevolati con il Superbonus al 110%, i SAL non possono essere **più di 2 per ogni intervento e ciascun SAL deve riferirsi almeno al 30% dell'intervento.**

L'opzione può essere esercitata anche per le rate residue non fruitive delle detrazioni inerenti spese sostenute nel 2020 e nel 2021 (es. chi ha sostenuto la spesa nel 2020 può fruire di 2 rate nella dichiarazione dei redditi, cedendo il credito delle restanti).



Cessione credito e sconto in fattura. Requisiti per accedere all'opzione: asseverazione e congruità

- per Eco/Sisma bonus al 110 % serve il visto di conformità rilasciato da specifici soggetti autorizzati (es. commercialisti, CAF);
- bisogna comunicare i dati dell'opzione in via telematica;
- per l'Ecobonus 110% serve l'asseverazione di tecnici abilitati che attestino il rispetto dei requisiti e la congruità delle spese (invio di copia all'ENEA);
- per il Sismabonus 110% serve l'asseverazione già prevista che dovrà attestare anche la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.
- La congruità delle spese è prevista anche per l'eco bonus «ordinario» (art. 14 D.L. n. 63/2013)

Le modalità attuative sono state definite con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020.

Le modalità attuative sono state stabilite rispettivamente con decreto del MISE «asseverazioni» del 6 agosto e con decreto MIT del 6 agosto.



Ammontare della detrazione, dello sconto, del credito

Prov. 283847 8 agosto 2020

LA DETRAZIONE:

- viene calcolata sulle spese complessivamente sostenute nel periodo di imposta comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore in caso di sconto;
- si applica sul totale della fattura, al lordo del pagamento dell'IVA;
- in caso di più fornitori per lo stesso intervento la detrazione è commisurata all'importo complessivo delle spese sostenute verso ciascuno.

IL CONTRIBUTO: ricevuto dal beneficiario della detrazione **che opta per lo sconto**, può essere pari, al massimo, **al corrispettivo dei lavori**;

IL CREDITO DI IMPOSTA: ricevuto dal fornitore che pratica lo sconto è pari alla detrazione;

IL CREDITO DI IMPOSTA CEDUTO: in caso di opzione per la cessione del credito, è pari alla detrazione spettante.



SCONTO IN FATTURA:

IMPORTO LAVORI ES. 30.000 EURO (IVA COMPRESA):

ESEMPIO 1: il fornitore applica lo sconto per l'intero ammontare del corrispettivo - il beneficiario non pagherà nulla, mentre il fornitore maturerà un credito di imposta pari a € 33.000 (110% di 30.000 euro);

ESEMPIO 2: il fornitore applica uno sconto parziale pari a € 10.000 - il beneficiario pagherà € 20.000 e potrà detrarre o cedere € 22.000 (110% di 20.000), mentre il fornitore maturerà un credito di imposta pari a € 11.000 (110% di 10.000 euro).



SCONTO IN FATTURA

ESEMPIO: importo dell'intervento = 30.000 + IVA 10%= 33.000 euro

DETRAZIONE SPETTANTE: 36.300 euro (110% di 33.000 euro).

Si ipotizza che lo sconto praticato sia pari a 33.000 euro

L'impresa: fattura l'intero importo di 33.000 euro indicando espressamente l'importo dello sconto esattamente pari al corrispettivo, ai sensi dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020;

Il cliente: non paga nulla;

l'impresa: recupera l'importo pari alla detrazione (36.300 euro) in due modi alternativi:

- Utilizzo in 5 anni (4 per le spese sostenute nel 2022) per il pagamento dei tributi e contributi dovuti dall'impresa;
- Cessione ad altri soggetti (comprese banche e intermediari finanziari).

L'IVA dovrà essere versata normalmente dall'impresa e verrà recuperata dall'impresa sempre come credito d'imposta nei modi sopra indicati.



COME ESERCITARE L'OPZIONE

L'opzione va inviata in via telematica all'Agenzia delle Entrate, tramite la «comunicazione» approvata dal provv. dell'8 agosto 2020:

- a partire dal 15 ottobre 2020;
- entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese;
- entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine per presentare la dichiarazione dei redditi, in caso di esercizio dell'opzione per le rate residue non fruite;
- per gli interventi da Ecobonus al 110% la «comunicazione» va inviata dopo il 5° giorno successivo al rilascio da parte dell'ENEA della ricevuta di avvenuta trasmissione dell'asseverazione.

Entro 5 giorni dall'invio della «comunicazione», l'AdE rilascia una ricevuta che attesta la presa in carico o lo scarto con motivazioni. La ricevuta compare nell'area riservata del sito di chi l'ha trasmessa e può essere annullata o sostituita entro il 5° giorno del mese successivo a quello di invio.

N.B.
Senza comunicazione
l'opzione è inefficace



CONFINDUSTRIA VICENZA

CESSIONE CREDITO E SCONTO IN FATTURA

Modalità di esercizio dell'opzione in caso di ECOBONUS al 110%

Tecnico abilitato:
invia l'asseverazione all'Enea



Enea:
verifica la documentazione e rilascia la ricevuta di trasmissione con codice
identificativo



Intermediario abilitato:
rilascia il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta i
presupposti della detrazione



Il beneficiario (o l'intermediario abilitato o
l'amministratore):
invia all'AdE la comunicazione per l'opzione di
cessione o sconto, dal 5° giorno lavorativo
successivo al rilascio della ricevuta dell'Enea



L'AdE:
rilascia una ricevuta che attesta la
presa in carico o lo scarto, entro 5
giorni dall'invio della «comunicazione»
e a partire dal g. 10 del mese
successivo rende disponibile il credito
nel cassetto fiscale del cessionario



CONFINDUSTRIA VICENZA

CESSIONE CREDITO E SCONTO IN FATTURA

Modalità di esercizio dell'opzione in caso di SISMABONUS al 110%

Tecnico abilitato:

Assevera gli interventi e la congruità dei costi e attribuisce il codice identificativo



Intermediario che appone il visto di conformità:

Verifica la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dal tecnico abilitato



Il beneficiario (o l'intermediario abilitato o l'amministratore):
invia all'AdE la comunicazione per l'opzione di cessione o sconto



L'AdE:

rilascia una ricevuta che attesta la presa in carico o lo scarto, entro 5 giorni dall'invio della «comunicazione» e a partire dal g. 10 del mese successivo rende disponibile il credito nel cassetto fiscale del cessionario



CESSIONE CREDITO E SCONTO IN FATTURA

Modalità di esercizio dell'opzione

Chi inoltra la comunicazione:

- In caso di lavori su singole unità la «comunicazione» è inviata direttamente dal beneficiario o tramite un intermediario. **Se i lavori accedono al Superbonus la «comunicazione» deve farla chi rilascia il visto di conformità;**
- In caso di interventi condominiali la «comunicazione» è inviata dall'amministratore, direttamente o tramite un intermediario abilitato. **L'invio da parte di quest'ultimo è obbligatorio se l'opzione è esercitata per le rate residue non fruite delle detrazioni;** In assenza di amministratore, l'invio può essere effettuato dal condomino incaricato. In tali casi, il soggetto che rilascia il visto, mediante apposito servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, è tenuto a verificare e validare i dati relativi al visto di conformità e alle asseverazioni e attestazioni.



COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE RELATIVA AGLI INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, EFFICIENZA ENERGETICA, RISCHIO SISMICO, IMPIANTI FOTOVOLTAICI E COLONNINE DI RICARICA

(Artt. 119 e 121, decreto-legge n. 34 del 2020)

DATI DEL BENEFICIARIO

Codice fiscale
Telefono E-mail

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE DEL BENEFICIARIO

(da compilare solo se il firmatario della comunicazione è un soggetto diverso dal beneficiario)

Codice fiscale Codice carica

CON LA FIRMA SI AUTORIZZA L'AGENZIA DELLE ENTRATE A RENDERE VISIBILE IL PROPRIO CODICE FISCALE AL CESSIONARIO, AL FORNITORE CHE APPLICA LO SCONTO E AI LORO INCARICATI DEL TRATTAMENTO DEI DATI

Firma del beneficiario (o di chi lo rappresenta)

CONDOMINIO

(da compilare solo in presenza di interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio)

Codice fiscale del condominio Condominio Minimo

Codice fiscale dell'amministratore di condominio o del condomino incaricato

E-mail Firma

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA - Riservato all'incaricato

Codice fiscale dell'incaricato

Data dell'impegno Firma dell'incaricato

DA COMPILARE SOLO IN PRESENZA DI SUPERBONUS

VISTO DI CONFORMITÀ - Riservato al C.A.F. o al professionista abilitato

Codice fiscale del responsabile del C.A.F. Codice fiscale del C.A.F.

Codice fiscale del professionista

Firma del responsabile del C.A.F. o del professionista

ASSEVERAZIONE EFFICIENZA ENERGETICA

Codice identificativo ENEA Polizza assicurativa

ASSEVERAZIONE RISCHIO SISMICO

Codice identificativa dell'asseverazione Codice fiscale del professionista Polizza assicurativa

QUADRO A - INTERVENTO

Tipologia di intervento	Intervento trainato Superbonus	Intervento su immobile con restrizioni edilizie - Superbonus	N. unità presenti nel condominio	Importo complessivo della spesa sostenuta (nei limiti previsti dalla legge)	Anno di sostenimento della spesa	Periodo 2020
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Stato di avanzamento dei lavori		Protocollo telematico di trasmissione della 1ª comunicazione		1° anno di sostenimento della spesa		

QUADRO B - DATI CATASTALI IDENTIFICATIVI DELL'IMMOBILE OGGETTO DELL'INTERVENTO

Codice Comune Tipologia immobile (T/U) Sezione Urbana/ Comune catastale
Foglio Particella / Subalterno

QUADRO C - OPZIONE

SEZIONE I - BENEFICIARIO

TIPOLOGIA DI OPZIONE (barrare solo una casella)

A CONTRIBUTO SOTTO FORMA DI SCONTO B CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Importo complessivo del credito ceduto o del contributo sotto forma di sconto (pari alla detrazione spettante)	Credito ceduto pari all'importo delle rate residue non fruitive	N. rate residue
<input type="text"/> ,00	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/>

SEZIONE II - SOGGETTI BENEFICIARI (questa sezione va compilata solo in presenza di interventi effettuati sulle parti comuni di un edificio)

	Codice fiscale	Tipologia di opzione	Spesa sostenuta (nei limiti previsti dalla legge)	Ammontare del credito ceduto/ contributo sotto forma di sconto
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/> ,00
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/> ,00
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/> ,00
4	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/> ,00

QUADRO D - DATI DEI CESSIONARI O DEI FORNITORI CHE APPLICANO LO SCONTO

(il quadro va compilato solo se è intervenuta l'accettazione da parte del soggetto indicato)

	Codice fiscale del cessionario o del fornitore che applica lo sconto	Data di esercizio dell'opzione	Ammontare del credito ceduto/ contributo sotto forma di sconto	Tipologia cessionario
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/>
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/>
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/>
4	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> ,00	<input type="text"/>



CESSIONE DEL CREDITO E SCONTO IN FATTURA

Modalità di utilizzo dei crediti di imposta

Il cessionario del credito o il fornitore che applica lo sconto



Conferma l'esercizio dell'opzione tramite accettazione della cessione mediante l'area riservata del sito internet dell'AdE



Dal 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione da parte dell'AdE (comprovata dalla ricevuta) può utilizzare il credito di imposta:

- in compensazione con altre imposte/contributi (dal 1/1 anno successivo);
- cedendolo ad altri soggetti incluse banche e intermediari.



CONFINDUSTRIA VICENZA

CESSIONE DEL CREDITO E SCONTO IN FATTURA

Modalità di utilizzo dei crediti di imposta - compensazione

Prov. 283847 8 agosto 2020

Il credito d'imposta può essere:

- utilizzato esclusivamente in compensazione tramite F24 sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario originario;
- deve essere usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese;
- l'F24 è presentato tramite i servizi telematici, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- se l'importo del credito utilizzato in compensazione è superiore all'ammontare disponibile, il modello è scartato;
- **la quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.**



CONFINDUSTRIA VICENZA

CESSIONE DEL CREDITO E SCONTO IN FATTURA

Modalità di utilizzo dei crediti di imposta - cessione

Prov. 283847 8 agosto 2020

In alternativa alla compensazione, i cessionari e i fornitori dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della «comunicazione» possono optare per un'ulteriore cessione ad altri soggetti, incluse le banche e intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione.

La comunicazione avviene a pena d'inefficacia, a cura del cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, dopo aver confermato l'opzione, utilizzando le medesime funzionalità.

I cessionari utilizzano i crediti d'imposta secondo gli stessi termini, modalità e condizioni applicabili al cedente, dopo l'accettazione della cessione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario (l'utilizzo in compensazione è consentito sempre dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese da parte del beneficiario originario).

Non si applica

- il limite massimo di 700 mila euro dei crediti di imposta e dei contributi compensabili (elevati dal DL Rilancio per il 2020 a 1 milione di euro e dal D.L. «Sostegni bis» a 2 milioni di euro per il 2021);
- il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro.



CONFINDUSTRIA VICENZA

CESSIONE DEL CREDITO E SCONTO IN FATTURA PAGAMENTO DELLE SPESE

- il pagamento delle spese, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato;
- confermata l'applicazione della ritenuta d'acconto dell'8% da parte di banche, poste Italiane e istituti di pagamento;
- il periodo di imposta a cui imputare le spese viene generalmente determinato secondo il criterio di cassa, in base alla data dell'effettivo pagamento;
- l'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa: Il periodo di imposta a cui imputare le spese viene determinato in base al criterio di competenza, indipendentemente dalla data di avvio dei lavori, e della data di pagamento.



MODALITA' CON LE QUALI I LAVORI E LE PRESTAZIONI PROFESSIONALI POSSONO ESSERE CONTRATTUALIZZATE E FATTURATE

1) **Modalità diretta:** il committente stipula direttamente un contratto d'appalto con l'impresa edile o d'impianti e un contratto d'opera con i professionisti coinvolti (es. termotecnico e commercialista) con conseguente emissione della fattura nei confronti del committente da parte di ciascun soggetto coinvolto.

Si tratta della modalità più coerente con il dettato normativo. Tuttavia la stessa è ritenuta non efficiente dagli operatori perché, in caso di opzione per lo sconto o per la cessione, estende anche ai professionisti l'onere amministrativo della gestione del credito o, alternativamente, in caso di rinuncia all'opzione, comporta per il beneficiario un esborso finanziario per il pagamento di tali fatture.

Un'ulteriore modalità diretta prevede l'ipotesi in cui il committente abbia rapporti negoziali diretti con il professionista e, allo stesso tempo, incarichi il «General Contractor» della liquidazione del corrispettivo a questi dovuto, in virtù di una «delegazione di pagamento». Con questa modalità (delega di pagamento), i professionisti emetterebbero fattura direttamente al committente e il general contractor, dopo aver pagato tali prestazioni e per effetto della delega di pagamento ricevuta, provvederebbe ad addebitare le somme in fattura al committente, in regime di esclusione IVA (articolo 15 del Dpr 633/1972), come somme anticipate in nome e per conto del cliente (con particolare riferimento all'applicazione dello sconto in fattura, tale modalità presenta notevoli criticità e non è ancora stata commentata in documenti di prassi ufficiali, pur sollecitati da ANCE).

2) **Modalità indiretta («General Contractor»):** generalmente, il committente stipula un contratto di appalto per i lavori e conferisce al medesimo soggetto un mandato senza rappresentanza avente ad oggetto le prestazioni di asseverazione, attestazione e visto di conformità (o viceversa). Nella prassi tale soggetto viene denominato «General Contractor». In tal caso, i servizi verrebbero fatturati dai professionisti al «General Contractor» che poi li riaddebiterà, insieme con le spese sostenute per gli interventi, al committente.

Il «General Contractor» può anche contrattualizzare i rapporti con le diverse imprese appaltatrici e subappaltatrici e anche le prestazioni professionali dei tecnici che sottoscriveranno le prescritte asseverazioni, e quelle dei professionisti che rilasciano il visto di conformità ai fini dell'opzione per la «monetizzazione» del credito (sconto in fattura riconosciuto dallo stesso «general contractor» o cessione del credito a soggetto convenzionato).



“MODALITA’ INDIRETTA E “GENERAL CONTRACTOR”

DUBBI APPLICATIVI PRIMA DEI CHIARIMENTI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

- il «General Contractor» emette fatture al cliente finale, normalmente in base ai Sal: le spese professionali “veicolate” tramite il General Contractor sono detraibili?

Come si può porre in condizione il tecnico ad attestare il rispetto della congruità delle spese sostenute? (comma 13 dell’articolo 119 del D.L. Rilancio). Tale compito va adempiuto verificando il rispetto di quanto pagato dal contribuente (e non dal «General Contractor»);

- se il «General Contractor» espone in maniera diretta il proprio costo di coordinamento nel contratto con il contribuente, tale costo è detraibile?



“GENERAL CONTRACTOR”

DUBBI APPLICATIVI PRIMA DEI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Più in dettaglio, si trattava di appurare:

1) in che modo la presenza del «General Contractor» si possa coordinare con il comma 15 dell'articolo 119, in cui è previsto che rientrano tra le spese detraibili al 110% quelle sostenute per il rilascio delle attestazioni, delle asseverazioni e del visto di conformità: era necessaria una conferma che questa detraibilità non venisse meno nel caso in cui i professionisti fatturassero tali prestazioni al «General Contractor» e quest'ultimo, in maniera trasparente, ribaltasse i relativi oneri al contribuente finale.

2) L'aliquota IVA applicabile alle prestazioni professionali fatturate dai professionisti al «General Contractor» e da questo riaddebitate al committente.



“GENERAL CONTRACTOR”

DUBBI APPLICATIVI PRIMA DEI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

1: se il rapporto tra “General Contractor” fosse inquadrabile come un unico contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell’opera comprensiva dei servizi di attestazione, di asseverazione e di apposizione del visto di conformità, l’Agenzia delle Entrate avrebbe potuto porre in discussione la spettanza delle detrazioni in merito a tale spese in quanto rese e fatturate nell’ambito dell’appalto per la realizzazione dei lavori da parte di un soggetto (es. Impresa edile) che nella maggioranza dei casi è privo dei requisiti soggettivi per rendere (formalmente) le prestazioni in esame oppure in quanto non “sostenute” direttamente nei confronti dei professionisti, ma solo in via mediata tramite il “General Contractor”.

Si trattava di individuare un sistema, contrattualmente valido, in virtù del quale il riaddebito delle prestazioni professionali fosse reso completamente trasparente mediante la scomposizione del corrispettivo fatturato dal «General Contractor».

Una soluzione è stata individuata da parte della dottrina nella fattispecie civilistica del «mandato senza rappresentanza».



“GENERAL CONTRACTOR”

DUBBI APPLICATIVI PRIMA DEI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

«Il mandato con o senza rappresentanza»:

L'art. 1703 Cod. Civ. definisce il mandato come “il contratto con il quale una parte (il mandatario) si obbliga a compiere uno o più atti giuridici per conto dell'altra (il mandante)”, e prevede due figure tipiche:

1) il mandato con rappresentanza (art. 1704 Cod. Civ.), in forza del quale il mandatario agisce **in nome e per conto** del mandante;

Il Decreto IVA stabilisce che non concorrono a formare la base imponibile le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate da idonea fattura emessa da un terzo e intestata direttamente al mandante (art. 15, comma 1, punto 3 e risoluzione Agenzia delle entrate 31 luglio 2003, n. 164/E). In merito, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito (risoluzione n. 430084/1990 e risoluzione n. 203/2009) che tale esclusione dalla base imponibile presuppone l'esistenza di un mandato con rappresentanza. La ragione dell'esclusione di dette somme dal computo della base imponibile deriva dalla considerazione che si tratta di semplici partite di giro, che, come tali, non hanno natura di corrispettivo per la prestazione del servizio (Cass. 17 giugno 2011, n. 13324).



“GENERAL CONTRACTOR”

DUBBI APPLICATIVI PRIMA DEI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
«Il mandato con o senza rappresentanza»:

2) il mandato senza rappresentanza (art. 1705 Cod. Civ.), con cui il mandatario agisce **in nome proprio e per conto** del mandante.

Con il contratto di mandato senza rappresentanza, il mandatario assume e acquista in nome proprio rispettivamente gli obblighi e i diritti derivanti dal compimento dell'affare trattato per conto del mandante. Da ciò ne consegue che la transazione, sotto il profilo degli effetti civili e reddituali, ha natura unitaria. Nonostante ciò, il legislatore tributario, ai fini IVA, ha inteso attribuire rilevanza economica anche al rapporto intercorrente tra mandante e mandatario (passaggio interno), assimilando quest'ultimo a una vera e propria cessione di beni o prestazione di servizi, con conseguente applicabilità dell'imposta sull'operazione secondo le regole ordinarie. In pratica, il mandato senza rappresentanza riceve ai fini IVA una particolare disciplina, che si traduce nel riconoscimento di autonoma rilevanza dei passaggi di servizi tra il mandatario e il mandante rispetto a quelli tra il mandatario e i terzi. I rapporti per quel che concerne l'IVA perdono la loro neutralità, assurgendo ad autonomi presupposti per l'applicazione del tributo.



“GENERAL CONTRACTOR”

DUBBI APPLICATIVI PRIMA DEI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

«Il mandato con o senza rappresentanza»:

2) il mandato senza rappresentanza (art. 1705 Cod. Civ.), con cui il mandatario agisce in nome proprio e per conto del mandante (segue).

Lo schema negoziale del contratto di mandato senza rappresentanza prevede che vengano effettuate due operazioni identiche tra soggetti diversi per le quali il Decreto IVA, con riferimento alle prestazioni di servizi, stabilisce che:

- le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario (art. 3, comma 3, ultimo periodo DPR n. 633/72);
- **la natura** delle prestazioni rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza al mandante **è la stessa di quelle rese o ricevute dal mandatario in nome proprio e per conto del mandante** (risoluzione n. 6/E dell'11 febbraio 1998, risoluzione n. 146/E del 27 settembre 1999, risoluzione n. 170/E del 27 dicembre 1999, risposta istanza di Interpello n. 132 del 15/05/2020, principio di diritto n. 7 del 19/06/2020).

Ai fini dell'IVA, concorrono a formare la base imponibile le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte da un mandatario senza rappresentanza nell'interesse della controparte, ma in nome proprio. Con riguardo al mandatario che sostiene il costo, anticipandolo, si valuta che egli abbia in un primo tempo ricevuto identica prestazione dal soggetto per conto del quale agisce, per poi procedere personalmente ad eseguirla nei confronti del cliente (Cass. 23 ottobre 2013, n. 24002).



“GENERAL CONTRACTOR”

La figura del “General Contractor”, con riferimento alle detrazioni in esame, è stata (in parte) esaminata dall’Agenzia delle Entrate in tre documenti di prassi:

- Risposta fornita dalla DRE Lombardia dell’Agenzia delle Entrate n.904-334-2021;
- Risposta fornita dall’Agenzia delle Entrate n. 254 del 15 aprile 2021;
- Risposta fornita dall’Agenzia delle Entrate n. 261 del 19 aprile 2021.

In detti documenti di prassi l’Agenzia ha fornito alcuni importanti chiarimenti che hanno risolto alcuni dei dubbi più sopra descritti.



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

Nel caso di specie, l'Istante rappresenta di essersi affidato a un fornitore unico che opera come "contraente generale", che provvederà alla progettazione e realizzazione delle opere, rapportandosi, ai fini dell'esecuzione dell'intero intervento da un lato, con il committente e dall'altro con tutti i soggetti coinvolti nello svolgimento degli adempimenti necessari per il completamento dell'intervento stesso.

I servizi professionali necessari per lo svolgimento dei lavori e per l'effettuazione delle pratiche amministrative e fiscali inerenti l'agevolazione, svolti da professionisti incaricati dal contraente generale, saranno fatturati dal professionista al fornitore unico, che poi li addebiterà in fattura all'Istante, in virtù di un mandato senza rappresentanza.

In particolare, si tratta dei servizi concernenti la redazione dell' A.P.E., il responsabile dei lavori, l'asseverazione, l'apposizione del visto di conformità, la direzione dei lavori, il responsabile della sicurezza.



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

La figura del «general contractor», secondo l’Agenzia delle Entrate, è stata, pertanto, normativamente individuata solo dalla disciplina dei contratti pubblici mentre con riferimento agli interventi edilizi commissionati da soggetti privati, l'attività di "contraente generale" è ordinariamente disciplinata nell'ambito dell'autonomia contrattuale che regola i rapporti privatistici che intercorrono tra il committente/beneficiario delle agevolazioni e le imprese e/o i professionisti. Ai fini del Superbonus, tali soggetti, si pongono, ad esempio quali interlocutori unici per l’espletamento di tutte le attività da effettuare.

Nel caso di specie, il contratto stipulato dall'Istante con il "contraente generale" include anche le attività inerenti l'ottenimento del visto di conformità e il rilascio delle asseverazioni previste dalla disciplina agevolativa. I fornitori e i professionisti effettuano la propria prestazione nei confronti del "contraente generale", **che agisce su specifico mandato senza rappresentanza conferito dal committente Istante** (beneficiario della detrazione).

In particolare, i corrispettivi spettanti per il servizio professionale reso sono fatturati al "contraente generale" e da questi analiticamente riaddebitati all'Istante che, quindi, riceve una fattura dal "contraente generale", con l'indicazione di detti corrispettivi per la prestazione di servizi acquistati per conto del committente.



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

Nell'ambito dell'attività espletata, nel caso rappresentato, il "contraente generale" propone, peraltro, di operare lo sconto in fattura al committente (istante), a titolo di pagamento parziale o totale dei beni e servizi prestati, recuperando il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante.

Tanto premesso, **fermo restando che esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello valutare la correttezza sotto il profilo civilistico degli schemi contrattuali utilizzati** nei rapporti tra committente e "contraente generale", nel caso di specie, si ritiene che l'Istante possa accedere al Superbonus ed esercitare l'opzione per lo sconto in fattura in relazione ai costi che l'impresa, in qualità di "contraente generale", gli fatturerà per la realizzazione di interventi specifici oggetto di agevolazione, inclusi quelli relativi ai servizi professionali necessari per lo svolgimento dei lavori e per l'effettuazione delle pratiche amministrative e fiscali inerenti l'agevolazione (visto di conformità e asseverazioni).



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

In particolare, essendo necessario, ai fini del Superbonus e dell'esercizio dell'opzione, che siano documentate le spese sostenute e rimaste effettivamente a carico del committente/beneficiario dell'agevolazione, nella fattura emessa dal "contraente generale" per riaddebitare all'Istante le spese relative ai servizi professionali, o in altra idonea documentazione, **deve essere descritto in maniera puntuale il servizio ed indicato il soggetto che lo ha reso.**

Resta fermo che il riconoscimento dello sconto in fattura da parte del fornitore unico anche per servizi professionali necessari per lo svolgimento dei lavori e per l'effettuazione delle pratiche amministrative e fiscali inerenti l'agevolazione è consentita, **a condizione che gli effetti complessivi siano i medesimi di quelli configurabili nell'ipotesi in cui i professionisti che rendono i servizi in questione avessero effettuato direttamente lo sconto in fattura al committente, beneficiario dell'agevolazione.**



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

In base alla risposta dell’Agenzia delle Entrate è possibile giungere alle seguenti conclusioni:

- 1) nell’ambito della figura del “General Contractor” è ammesso, con riferimento al “riaddebito” delle spese professionali (es. Asseverazioni, visto di conformità) il ricorso all’istituto del mandato senza rappresentanza.
- 2) In relazione a dette spese, ancorchè non fatturate direttamente dai professionisti, il contribuente può maturare la detrazione ed esercitare, nei confronti del general contractor, l’opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura.
- 3) Ciò a condizione che nelle fatture emesse dal «Generale Contractor» per riaddebitare all’istante le spese relative ai servizi professionali, o in altra idonea documentazione, deve essere descritto in maniera puntuale il servizio ed indicato il soggetto (professionista) che lo ha reso.



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

ANCE (comunicazione del 16 aprile): «Questa Risposta consolida ufficialmente uno degli indirizzi rappresentati dall'ANCE alla stessa Agenzia delle Entrate in ordine alla configurazione dei rapporti tra fornitore unico e committenza nell'ambito degli interventi agevolati al 110%, al fine di regolamentare la figura del general contractor quale strumento di semplificazione dell'iter operativo e burocratico del Superbonus.

In questo senso, il modello negoziale del mandato senza rappresentanza consente la regolarizzazione fiscale dei rapporti tra le parti coinvolte nell'operazione, fermo restando la necessità di approfondire tutti i profili di responsabilità che l'Agenzia non esamina in questa sede».

Le conclusioni in questione presuppongono che il rapporto posto in essere **sia effettivamente qualificabile giuridicamente come “mandato senza rappresentanza”** e, dunque, è necessario prestare **particolare attenzione agli aspetti contrattuali e sostanziali**: è il “General Contractor” ad individuare e incaricare i professionisti a nome proprio e per conto del cliente finale beneficiario della detrazione e non il contrario.



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

Nella risposta l’Agenzia precisa, in conformità ai propri documenti di prassi (es. Circ. 30/E/2020) che sono agevolabili tutte le spese caratterizzate da un'immediata correlazione con gli interventi che danno diritto alla detrazione, specificando che tra le predette spese non rientrano i compensi specificatamente riconosciuti all'amministratore per lo svolgimento degli adempimenti dei condomini connessi all'esecuzione dei lavori e all'accesso al Superbonus.

Tale chiarimento risulta estendibile anche **all'eventuale corrispettivo corrisposto al contraente generale per l'attività di "mero" coordinamento** svolta e per lo sconto in fattura applicato, trattandosi, anche in questo caso, di costi non "direttamente" imputabili alla realizzazione dell'intervento (in senso conforme alla Risposta fornita dalla DRE Lombardia n.904-334-2021).

Pertanto tale corrispettivo è, in ogni caso, escluso dall'agevolazione.

ANCE (comunicazione 16 aprile): «occorre, inoltre, precisare che l'indetraibilità del compenso del GC che effettui un'attività di mero coordinamento pone l'accento sull'importanza di affidare gli interventi connessi al Superbonus ad operatori economici con competenze ampie ed adeguate ad una gestione complessiva del lavoro, dalla sua progettazione alla realizzazione materiale, ivi compresa la gestione dei rapporti con tutte le figure professionali necessarie al completamento dell'intervento stesso».



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

2: aliquota IVA.

Nella risposta dell’Agenzia delle Entrate non si entra nel merito all’aliquota IVA applicabile alle prestazioni professionali riaddebitate dal General Contractor al cliente finale beneficiario della detrazione.

In relazione ai lavori edili, gli interventi su fabbricati a destinazione abitativa scontano generalmente l’aliquota IVA nella misura ridotta del 10% (es. art. 7, comma 1, lett b) della legge n. 488/99 e ss. modifiche, n. 127 – quaterdecies) della Tabella A parte III, allegata al DPR n. 633/72).

Invece, per le prestazioni rese dai professionisti, va applicata l’aliquota IVA ordinaria (Risoluzione Min. Fin. Dir. Gen. Tasse e Imposte indirette 11/05/1979 n. 361830, risoluzione Min. Fin. Dir. Gen. Tasse e Imposte indirette 26/09/1983 n. 343694, circolare n. 71/E del 7/4/2000): tali prestazioni, secondo l’Agenzia delle Entrate, *non hanno ad oggetto la materiale realizzazione dell'intervento, ma risultano a questo collegate solo in maniera indiretta.*

In caso di prestazioni di servizi rese per la progettazione e costruzione di opere agevolate con aliquota ridotta occorre verificare la natura giuridica del contratto con il quale il prestatore assume la relativa obbligazione: se il contenuto pattizio è quello proprio del contratto d’appalto è applicabile l’aliquota agevolata prevista per l’opera principale. Per quanto concerne le prestazioni di progettazione, le stesse possono essere assoggettate all’aliquota ridotta **solo nel caso in cui non siano rese autonomamente, bensì in dipendenza dell’unico contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell’opera. Diversamente, alle stesse prestazioni torna applicabile l’aliquota IVA ordinaria** (RIS. Min. Fin. Dip. Ent. Centr. Affari giuridici e contenzioso n. 168/E del 24/12/99, Riss. Ade n. 287 del 11/10/2007 e n. 52 del 18/02/2008).



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

In base ai principi di prassi sopra enunciati, si può concludere che le prestazioni professionali ricevute dal “General Contractor” e da questo riaddebitate al cliente finale beneficiario della detrazione mantengono la medesima natura (di prestazioni professionali per l'appunto) e che le stesse non siano rese in dipendenza di un unico contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell'opera, ma che siano rese, da un punto di vista civilistico, autonomamente in virtù per l'appunto di un contratto di mandato senza rappresentanza.

In tale ipotesi, l'aliquota IVA applicabile a dette prestazioni dovrebbe essere quella ordinaria prevista nella misura del 22%.

Tale conclusione, peraltro, permette di rispettare i requisiti richiesti dall'Agenzia nella risposta n. 254/2021 e cioè che *“gli effetti complessivi siano i medesimi di quelli configurabili nell'ipotesi in cui i professionisti che rendono i servizi in questione avessero effettuato direttamente lo sconto in fattura al committente, beneficiario dell'agevolazione”*.

Se il professionista fosse incaricato direttamente dal contribuente beneficiario della detrazione sarebbe inciso dell'IVA applicata in misura ordinaria e il professionista, se riconoscesse lo sconto in fattura o acquistasse il credito, godrebbe di un credito d'imposta calcolato sulla detrazione spettante (comprensiva dell'IVA applicabile in misura ordinaria), al pari di quanto accade nel caso di «General Contractor» (che riaddebita le spese professionali nello **stesso ammontare** di quelle ricevute dai professionisti).



“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021





“GENERAL CONTRACTOR” e Risposta Agenzia Entrate n. 254 del 15 aprile 2021

