

CONTABILITÀ

Le modalità di contabilizzazione del superbonus

di **Federica Furlani**

Master di specializzazione

SUPERBONUS E AGEVOLAZIONI EDILIZIE IN PRATICA

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio! accedi al sito >

Al termine del *due process* statutariamente previsto, il 3 agosto 2021 l'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato il documento "[Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali](#)", nato a seguito della richiesta di parere da parte dell'Agenzia delle entrate sulle modalità di contabilizzazione del *superbonus* 110% e delle altre detrazioni fiscali maturate a fronte di interventi edilizi.

Tra i quesiti analizzati, il documento permette di fare chiarezza sul sistema di contabilizzazione relativo al **beneficio fiscale della detrazione d'imposta riconosciuta alla società committente** (ad esempio in qualità di condomino) con riferimento alla realizzazione degli investimenti agevolabili.

Come noto, tale beneficio si sostanzia in un **credito tributario**, che ammette, lungo la sua vita utile, due forme di realizzazione:

- attraverso la **detrazione** in quote annuali sull'Ires dovuta di periodo;
- attraverso la **cessione del credito** ad altri soggetti, compresi istituti di credito e intermediari finanziari.

Il bonus fiscale va qualificato come un **contributo in conto impianti**, così come definito dal paragrafo 86 dell'Oic 16, trattandosi di somme:

- **erogate da un soggetto pubblico**, sostanziandosi nel diritto a pagare meno imposte allo Stato;
- **finalizzate alla realizzazione di uno specifico investimento** (costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali);
- **commisurate al costo** dello stesso.

Di conseguenza, va contabilizzato dalla società committente nell'attivo dello stato

patrimoniale, come **credito tributario**, nel momento in cui esiste la ragionevole certezza che le condizioni per il riconoscimento e l'erogazione del contributo siano soddisfatte, e in contropartita, alternativamente:

- va rilevato l'importo a riduzione dell'immobilizzazione materiale (metodo diretto);
- iscritto un risconto passivo, da rilasciare a conto economico (metodo indiretto).

L'Oic ha inoltre precisato che nel caso in cui la società committente opti per lo **sconto in fattura**, dovrà rilevare il costo dell'investimento al netto dello sconto ottenuto.

Una volta contabilizzato nell'attivo il credito tributario, questo va valutato secondo la disciplina generale prevista per i crediti dall'Oic 15; se pertanto ricorrono i requisiti, per tenere conto del fattore temporale, il credito tributario va valutato col **criterio del costo ammortizzato**, mediante l'attualizzazione dell'importo nominale.

La società deve pertanto stimare i flussi finanziari futuri, ovvero le detrazioni future, considerando che le stesse possono comunque essere utilizzate **entro i limiti di capienza annua dell'imposta** risultante dalla dichiarazione dei redditi.

Il documento dell'Oic ha cura di precisare che, in sede di **rilevazione iniziale** (il paragrafo 41 dell'Oic 15 prevede che, *“per tenere conto del **fattore temporale**, il **tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali deve essere confrontato con i **tassi di interesse di mercato**”***), poiché potrebbe risultare **eccessivamente oneroso** individuare un tasso di interesse di mercato di un'operazione simile a quella in esame e poiché il credito in questione **si differenzia dagli altri crediti per la mancanza di un rischio di controparte** (in quanto si realizza tramite **utilizzo della detrazione fiscale** sull'imposta corrente) *si può presumere che il **tasso di mercato** possa corrispondere al **tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali** (tasso di interesse implicito del credito). Pertanto, il credito tributario è iscritto in bilancio per un **ammontare pari al costo sostenuto per gli investimenti previsti dalla norma, o una sua proporzione se inferiore, a seconda della norma fiscale di riferimento**. All'iscrizione iniziale la società determina il **tasso di interesse effettivo pari al tasso interno di rendimento** che rende equivalente il valore attuale delle future detrazioni al **valore di rilevazione iniziale del credito**.*

Nell'esempio riportato dall'Oic si ipotizza la società Alfa che realizza un **intervento di costo pari a 20.000 euro**, con un **beneficio fiscale del 110%** (22.000 euro), che **intende usufruire come detrazione dall'imposta Ires in cinque anni (4.400 euro di quota annua)**.

A fronte dell'intervento così contabilizzato:

Immobilizzazioni materiali	20.000	@	Debito verso fornitori	20.000
----------------------------	--------	---	------------------------	--------

il **credito del valore nominale di 22.000** euro verrà così iscritto, secondo il **criterio del costo ammortizzato**:

Crediti tributari	20.000	@	Contributi c/impianti	20.000
Contributi c/impianti	20.000	@	Immobilizzazioni materiali	20.000

A partire dall'anno di fruizione del beneficio la rilevazione dell'Ires dovuta e da pagare verrà così contabilizzata:

Imposte correnti Ires	20.000	@	Debito Ires	10.600
			Crediti tributari	4.400

Dovrà inoltre essere rilevato ogni anno il **provento finanziario**

Crediti tributari		@	Provento finanziario	
-------------------	--	---	----------------------	--

determinato **attualizzando i flussi di cassa previsti sulla base del tasso interno di rendimento (3,26%)**:

	SP	CE
	Credito tributario	Provento finanziario
Anno 0	20.000	-
Anno 1	16.252	652
Anno 2	12.383	530
Anno 3	8.387	404
Anno 4	4.261	274
Anno 5	-	139

Se la società redige il **bilancio in forma abbreviata** e decide, avendone facoltà, di non applicare il criterio del costo ammortizzato, il credito tributario andrà rilevato al suo **valore nominale** e contestualmente andrà rilevato **un risconto passivo pari alla differenza tra il costo sostenuto per l'investimento edilizio e il valore nominale del credito.**

Tale risconto sarà poi **imputato a conto economico** nel periodo in cui la società committente utilizzerà la **detrazione fiscale**, rilevando un **provento finanziario costante** lungo il periodo di tempo in cui la legge consente di **usufruire della detrazione fiscale.**