

Rilevanza delle sole spese per lavori realizzati nella verifica delle percentuali di avanzamento (risposta a interrogazione parlamentare n. 5-03091/2024)

Nota Redazionale

Con la risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-03091 del 12 novembre 2024, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha reso alcuni chiarimenti in merito alla percentuale minima di realizzazione dell'intervento che, ai sensi dell'art. 121 co. 1-bis del d.l. n. 34/2020, ciascuno stato d'avanzamento dei lavori (SAL) deve rappresentare, ai fini dell'opzione di cessione del credito o sconto sul corrispettivo per gli interventi superbonus.

In particolare, l'articolo 121, comma 1-bis, stabilisce delle regole precise per l'applicazione dei SAL, che rappresentano fasi intermedie nell'esecuzione dei lavori. Secondo queste disposizioni, non possono essere più di due i SAL per ciascun intervento, e ognuno di essi deve fare riferimento ad almeno il 30% del medesimo intervento. Queste condizioni mirano a garantire un utilizzo trasparente e corretto delle agevolazioni fiscali, evitando frazionamenti eccessivi e garantendo un avanzamento significativo dei lavori prima dell'emissione dei crediti fiscali.

L'interrogazione parlamentare *de qua* ha posto l'attenzione sulla necessità di chiarire come valutare la percentuale minima di completamento dell'intervento documentata attraverso i SAL. A tal proposito, il Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) ha risposto specificando che, **ai fini della verifica della percentuale minima di intervento cui deve riferirsi ciascun SAL, è opportuno considerare soltanto le spese relative ai lavori effettivamente realizzati**. Ciò significa che le spese per l'acquisto di materiali, pur essendo parte integrante del processo di ristrutturazione o riqualificazione, non vengono incluse nel calcolo della percentuale di avanzamento.

Questo chiarimento è di fondamentale importanza poiché le spese per i materiali sono spesso significative ai fini della determinazione del limite del 30% richiesto per ciascun SAL; in tal senso, l'indicazione del MEF chiarisce definitivamente che **solo le spese che riguardano i lavori concretamente eseguiti contribuiscono a quella soglia minima**.

Ed invero, ciò troverebbe conferma nella finalità della norma, che è quella di garantire che il beneficio fiscale venga riconosciuto solo in presenza di un effettivo avanzamento dell'intervento, riducendo il rischio di abusi.

Ai fini della suddetta chiave interpretativa, il MEF ha richiamato la normativa rilevante in

materia di contratti pubblici (in particolare, l'art. 26 del d.l. n. 50/2022 e l'art. 14 co. 1 lett. d) del D.M. n. 49/2018) secondo la quale nella nozione di SAL sono incluse soltanto le prestazioni effettivamente realizzate in cantiere e non il costo delle mere somministrazioni di materiali.

Inoltre, sempre a parere del Ministero, tale conclusione è confermata anche dall'Allegato 2 del DM 6 agosto 2020, noto come "Asseverazioni", ove, nel disciplinare, per gli interventi di riqualificazione energetica, le asseverazioni che competono al tecnico in riferimento a ciascun SAL, viene fatto esclusivo riferimento ai lavori "realizzati".

La precisazione fornita dal MEF ha implicazioni rilevanti per tutti gli attori coinvolti nel Superbonus. In particolare, le **imprese edili** dovranno monitorare attentamente l'avanzamento fisico dei lavori e certificare correttamente i SAL, evitando di includere nei conteggi le spese per materiali ancora non installati. Di conseguenza, le imprese dovranno pianificare con maggiore attenzione ogni fase del progetto dovendo difatti garantire che ogni stato di avanzamento lavori sia composto da una porzione sostanziale delle opere complessivamente previste; sarà dunque necessario mantenere una contabilità rigorosa e dettagliata, che evidenzii le spese per manodopera e opere realizzate, separandole da quelle per l'approvvigionamento di materiali.

Al contempo, i **tecnici interessati** (ingegneri, architetti e geometri incaricati delle asseverazioni) dovranno assicurarsi che le certificazioni rispettino questa interpretazione normativa. Ed infatti, la necessità di dimostrare che i SAL siano basati su lavori realizzati si riflette anche nelle modalità di attestazione richieste.

Infine, i **contribuenti** dovranno verificare che i SAL rispettino le indicazioni ministeriali per evitare contestazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Più in generale, dunque, per tutti gli operatori del settore, il chiarimento del MEF offre una visione più chiara e sicura sull'approccio da adottare per gestire le pratiche relative agli interventi realizzati con il Superbonus, riducendo il rischio di irregolarità e contestazioni.

Come ultima osservazione, va detto che, trattandosi di una interpretazione e di un atto di indirizzo che orienta gli addetti ai lavori, tale risposta arriva forse "a gioco fatto"; in altri termini, considerata la assai rapida e significativa riduzione dei lavori Superbonus registrata su tutto il territorio italiano (ad eccezione di alcune zone del c.d. "cratere" e di pochi altri residuali casi), essa avrebbe potuto spiegare molta più efficacia se fosse stata emanata nel

periodo più “caldo” di attuazione dell’agevolazione.