

Andrea Baudone
Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Via Giovanni Pascoli, 19
19124 La Spezia (SP)

Camera dei Deputati
Audizione VI Commissione Permanente (Finanze)
Convocazione del 27 febbraio

** ** **

Intervento del Dott. Baudone Andrea

** ** **

Oggetto dell'intervento

Il tema sul quale vorrei portare l'attenzione della rispettabile commissione è quello relativo alle ripercussioni che le specifiche introdotte dal recente D.Lgs. n. 11/2023 dello scorso 16.02 così come formulato avranno nel, così detto volgarmente, mondo del terzo settore. In particolare la presente esposizione mira ad analizzare, con i tempi consentiti e pertanto sicuramente non in maniera approfondita ed esaustiva, quelli che saranno gli effetti del decreto nei confronti

- degli enti di cui alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460;
- delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266
- delle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Fatto

Come noto, con l'approvazione del D.L. 34/2020, e nello specifico agli art. 119 e 121, sono state introdotte novità significative alla materia di detrazioni fiscali derivanti da interventi edili eseguiti su immobili.

Dal 2020 in fatti in relazione ai crediti di cui sopra, in alcuni casi è stato introdotto un significativo potenziamento delle aliquote e, di rilievo per la presente esposizione, soluzioni alternative alla detrazione diretta per il loro utilizzo.

Tali crediti potevano essere ceduti a terzi oppure utilizzati con lo "sconto in fattura" in luogo della classica detrazione diretta dai debiti tributari propri del beneficiario.

A tali meccanismi erano ammessi soggetti ben specificati e, tra questi, le ONLUS, le organizzazioni di volontariato (OdV) e le associazioni di promozione sociale (APS) (si noti che non si parla di tutti gli operatori del terzo settore – sono infatti escluse ad esempio le fondazioni ex IPAB) e addirittura tali soggetti godevano di deroghe ad alcuni vincoli rigidi sotto il profilo quantitativo e qualitativo del decreto stesso affinché le spese si potessero ammettere al beneficio fiscale: infatti, brevemente, si ricorda che per detti soggetti:

- non è prevista alcuna limitazione espressa;

- il beneficio spetta per tutti gli interventi agevolabili, indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi medesimi, ferma restando la necessità che gli interventi ammessi al Superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle singole unità immobiliari;
- non opera la limitazione contenuta nel comma 10 del medesimo articolo 119 in merito alla possibilità di fruire del Superbonus limitatamente a due unità immobiliari;
- spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia o meno costituito in condominio;
- deroghe sul calcolo dei limiti di spesa applicabili in determinate casistiche:
- nel momento in cui venga svolta un'attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali, in cui i membri del Consiglio di Amministrazione non abbiano percepito alcun compenso o indennità di carica, siano in possesso di immobili rientranti nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4, a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d'uso gratuito, allora il limite di spesa ammesso alle detrazioni di cui al presente articolo, previsto per le singole unità immobiliari, è moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi di efficientamento energetico, di miglioramento o di adeguamento antisismico previsti ai commi 1, 2, 3, 3-bis, 4, 4-bis, 5, 6, 7 e 8, e la superficie media di una unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 120-sexiesdecies del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385.

È possibile dire quindi che da sempre il legislatore ha avuto un trattamento particolarmente attento per tali soggetti motivato dal loro impegno rivolto alla collettività, al sociale, al socio-sanitario e a quei settori meritevoli di maggiori aiuti e attenzioni poiché rivolti al perseguimento di un interesse pubblico e costituzionalmente tutelato.

Con il D. Lgs. 11/2023 si introduce, all'art. 2 si elimina la possibilità di utilizzare il credito fiscale con la tecnica dello "sconto in fattura" o di cederlo a soggetti diversi rispetto al beneficiario diretto: unica possibilità di utilizzo rimane pertanto la detrazione.

Quanto sopra senza alcuna distinzione tra i vari soggetti.

Le conseguenze di quanto scritto nell'ultimo decreto non sono le medesime per tutti i soggetti coinvolti, in quanto non tutti i soggetti hanno la possibilità di un reale beneficio nell'utilizzo diretto di tali detrazioni: sono tagliati fuori non solo gli incapienti a causa di un basso livello di reddito, ma anche coloro che rientrano all'interno di particolari agevolazioni fiscali.

Osservazioni

In primis è necessario ricordare, in maniera molto rapida, che i soggetti quali ONLUS, OdV e APS hanno spesso (per non dire sempre nel momento in cui rispettano i crismi dettati dalla normativa tributaria) dei regimi fiscali fortemente agevolati proprio per il loro scopo rivolto al sociale e a settori più deboli.

Con specifico richiamo alle ONLUS, si ricorda infatti che l'art. 12 del D.Lgs. 460 del 1997 recita testualmente che "per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ad eccezione delle società cooperative, non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel proseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.

I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile."

Andrea Baudone
Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Via Giovanni Pascoli, 19
19124 La Spezia (SP)

Ci si trova pertanto di fronte alla completa detassazione relativamente alle imposte dirette.

Il D. Lgs. N. 117 del 03/07/2017 n. 117 agli artt. 85 e 86 determina invece il regime forfettario delle ODV e della APS che detassa anche qui gran parte delle attività commerciali assimilandole alle istituzionali e pertanto non commerciali.

Semplificando all'estremo si può sostenere che la detassazione delle attività svolte dai soggetti sopra identificati varia in base alla forma giuridica e alla attività stessa ma nella maggior parte dei casi la materia imponibile è in un *range* che varia tra lo 0 e il 3 per cento dei volumi ottenuti. Attenzione, si parla di materia imponibile, non di imposta: quindi il 3% è la percentuale delle poste attive che andranno soggette all'aliquota IRES vigente.

Si vuole solo ricordare alla Spett.le Commissione che per accedere al superbonus vanno comunque sempre rispettate le altre condizioni che danno diritto all'accesso alla misura o ad altri bonus minori e, per l'esattezza, mi riferisco in particolar modo al possesso di un reddito (seppur fittizio) da parte del beneficiario.

Possiamo infatti affermare che nonostante il reddito di tali organizzazioni sia completamente detassato non è detto che siano automaticamente esclusi dalla misura qui analizzata: si ricorda infatti che è stato più volte chiarito dall'Agenzia delle Entrate che anche la mera proprietà di un immobile genera reddito fittizio purchè il bene sia in possesso di rendita catastale.

Ci troveremmo quindi nella condizione di avere degli enti con possibilità di accedere alle agevolazioni fiscali per le quali sono stati prorogati i termini di accessibilità, con beni immobili utilizzati e destinati alla collettività oppure volti a scopi benefici o rivolti al sociale ma con una materia imponibile rasente lo zero.

Senza la possibilità di cedere il credito o applicare lo sconto in fattura si eliminerebbero sostanzialmente tutti i benefici che, al contrario durante tutto questo periodo, sono invece stati dati in maniera superiore a tali soggetti.

Con l'effetto, ritengo non voluto dal legislatore, di andare a penalizzare soggetti che potenzialmente potrebbero operare per riqualificare beni del patrimonio immobiliare non utilizzato per scopi privatistici o di lucro bensì per scopi rivolti alla collettività (piccola o grande che sia).

Andando oltre nell'analisi, anche se per tali crediti fosse prevista una possibilità di utilizzo in "compensazione", il problema si risolverebbe solo in minima parte: anche da un punto di vista delle imposte indirette (IVA prima di tutte) esistono delle agevolazioni che riducono fortemente le liquidazioni di tali imposte.

Ragionamento diverso invece potrebbe valere per i contributi e le trattenute relativa al personale dipendente: in merito a questo campo l'osservazione che andrebbe fatta forse sarebbe diversa. Tali associazioni (e lo dice anche il nome stesso) sopravvivono principalmente grazie al lavoro degli associati che volontariamente collaborano con le strutture.

Chiaramente esistono enti che hanno personale dipendente e che raggiungono un numero elevato di unità, ma bisognerebbe capire con una analisi più approfondita quanto incide la loro presenza nel mercato. Perché tale precisazione? Perché anche in questo caso non si avrebbe materia (fiscale o contributiva) da poter compensare con il credito maturato con gli interventi di riqualificazione degli immobili.

Con la formulazione del D. Lgs. 11/2023 così come pubblicato, ci troviamo quindi di fronte ad una sostanziale “eliminazione” degli incentivi rivolti alle ONLUS, alle ADV e alle APS.

Proposte da analizzare

Solo per dare alcuni spunti di riflessione agli Onorevoli membri della commissione, di seguito illustro alcune riflessioni che potrebbero essere prese in considerazione al fine di mediare l’effetto drastico del decreto così come formulato:

1. Proroga al 31.12.2023 con deroga ulteriore: al fine di consentire ai soggetti oggetto della presente relazione si potrebbe ipotizzare una proroga al 31.12.2023 così da dare agli enti stessi la possibilità di eseguire i lavori magari già programmati per un periodo prossimo futuro e, nel frattempo, valutare come evolverà la situazione del mercato dei crediti anche dopo l’introduzione del decreto stesso;
2. Valutazione dei dipendenti personale e allungamento del periodo: in presenza di determinate condizioni (presenza di personale dipendente, regolarità dei versamenti contributivi, dimostrazione di regolarità dei versamenti fiscali, ecc...), si potrebbe concedere la possibilità di compensazione fino a concorrimiento degli importi del credito stesso con possibilità però di dilazionare le somme in un periodo più lungo (ad esempio in 10 anni). Questo permetterebbe di allineare l’importo del credito ai debiti tributari da liquidare.
3. Possibilità di cedere il credito agli associati (persone fisiche o giuridiche) comunicate alla Pubblica amministrazione alla data dell’inizio dei lavori o in altra data precedente onde evitare comportamenti elusivi distorsivi.

Mi accingo a concludere con un commento a questo decreto.

Come professionista che si è occupato sin da subito, anche in via pionieristica, dell’applicazione concreta della misura c.d. Superbonus e ha seguito tutte le sue tormentate evoluzioni, non posso che concordare con il legislatore nell’intento, così chiaramente percepibile, di frenare l’emorragia e riprendere il pieno controllo dello strumento, ma, sempre in qualità di operatore diretto, mi sento di sottolineare che tali interventi novativi necessitano di una maggiore equità fra i soggetti interessati, posto che gli strumenti esistono.

La misura infatti sta drasticamente impattando su tutti i soggetti che hanno attuato una programmazione e pianificazione imprenditoriale (mi rivolgo alle ditte e imprese che hanno programmato cantieri e lavori coinvolgendo tutto l’indotto comprese le maestranze) e sui soggetti di cui alla presente relazione che, al contrario, dovrebbero essere meritevoli di particolari attenzioni perché operanti in settori già protetti dal nostro ordinamento giuridico e fiscale.

Ho concluso, ringrazio per l’attenzione.

