



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 20 aprile 2023

OGGETTO: *Qualificazione delle imprese per l'accesso ai benefici di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 – Articolo 10-bis del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 - Certificazione SOA*

INDICE

PREMESSA	3
1. Obbligo della certificazione SOA	4
2. Decorrenza	5
2.1. Riconoscimento degli incentivi fiscali	7
3. Ambito di applicazione	8
3.1. Lavori di importo superiore a 516.000 euro	9

PREMESSA

L'articolo 10-*bis* del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21¹ (di seguito Decreto Ucraina), convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51, ha previsto che, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito Decreto Rilancio), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro deve essere affidata a imprese che siano in possesso della certificazione SOA, ai sensi dell'articolo 84 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (di seguito Codice dei contratti pubblici).

L'intento del legislatore è di promuovere la qualificazione delle imprese che effettuano lavori di importo rilevante e per i quali è possibile fruire di agevolazioni fiscali, per contrastare il fenomeno delle frodi e raggiungere gli obiettivi di riqualificazione del patrimonio edilizio.

La certificazione SOA è, infatti, un'attestazione che abilita le imprese a partecipare a gare di appalto per l'esecuzione di lavori pubblici di importo superiore a 150.000 euro. Viene rilasciata da appositi organismi di diritto privato autorizzati dall'Autorità Nazionale Anticorruzione (ANAC) e attesta che l'impresa sia in possesso di idonei requisiti in relazione alla categoria di lavorazione che deve essere svolta, quali l'idoneità professionale, un'adeguata capacità economica e finanziaria, nonché idonee capacità tecniche e professionali.

¹ «1. Ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 30 giugno 2023, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, relativi agli interventi previsti dall'articolo 119 ovvero dall'articolo 121, comma 2, del citato decreto-legge n. 34 del 2020, è affidata:

a) ad imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della occorrente qualificazione ai sensi dell'articolo 84 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50;

b) ad imprese che, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, documentano al committente ovvero all'impresa subappaltante l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione di qualificazione con uno degli organismi previsti dall'articolo 84 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.

2. A decorrere dal 1° luglio 2023, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, relativi agli interventi previsti dall'articolo 119 ovvero dall'articolo 121, comma 2, del citato decreto-legge n. 34 del 2020, è affidata esclusivamente alle imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della occorrente qualificazione ai sensi dell'articolo 84 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.

3. In relazione ai lavori affidati alle imprese di cui alla lettera b) del comma 1, la detrazione relativa alle spese sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023 è condizionata dall'avvenuto rilascio dell'attestazione di qualificazione di cui all'articolo 84 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, all'impresa esecutrice.

4. Le disposizioni del comma 1 non si applicano ai lavori in corso di esecuzione alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, nonché ai contratti di appalto o di subappalto aventi data certa, ai sensi dell'articolo 2704 del codice civile, anteriore alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto».

Si evidenzia che i chiarimenti forniti con la presente circolare riguardano la fruizione delle agevolazioni fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio e tengono conto dell'interpretazione autentica dell'articolo 10-*bis*, contenuta nell'articolo 2-*ter* del decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11, inserito dalla legge di conversione 11 aprile 2023, n. 38.

Resta fermo che eventuali ulteriori dubbi interpretativi relativi a profili non fiscali, non trattati nella presente circolare, non possono costituire oggetto di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente).

1. Obbligo della certificazione SOA

L'articolo 10-*bis*, comma 1, prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 30 giugno 2023, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali, di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro deve essere affidata a:

a) imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della occorrente certificazione SOA, ai sensi dell'articolo 84 del Codice dei contratti pubblici;

b) imprese che, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, documentano al committente ovvero all'impresa subappaltante l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio della predetta certificazione.

Il comma 1 disciplina, quindi, una fase transitoria di applicazione della norma, prevedendo che dal 1° gennaio 2023 e fino al 30 giugno 2023, ai fini del riconoscimento dei predetti incentivi fiscali, l'esecuzione dei lavori di rilevante importo deve essere affidata a imprese, anche subappaltatrici, che, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o di subappalto, siano in possesso della certificazione SOA o abbiano almeno sottoscritto, alla medesima data, un contratto finalizzato al rilascio di tale certificazione (da ora "condizioni SOA").

Il comma 2 prevede che, a decorrere dal 1° luglio 2023, ai fini del riconoscimento dei predetti incentivi fiscali, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro è affidata esclusivamente alle imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di

appalto ovvero, in caso di imprese subappaltatrici, del contratto di subappalto, della certificazione SOA ai sensi dell'articolo 84 del Codice dei contratti pubblici.

Pertanto, terminata la fase transitoria, a decorrere dal 1° luglio 2023, per poter beneficiare delle richiamate agevolazioni fiscali, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro deve essere affidata esclusivamente alle imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o di subappalto, della certificazione SOA.

Il successivo comma 3 precisa inoltre che, in relazione ai lavori affidati alle imprese di cui alla lettera b) del comma 1, la detrazione relativa alle spese sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023 è subordinata all'avvenuto rilascio dell'attestazione di qualificazione di cui all'articolo 84 del Codice dei contratti pubblici.

In relazione ai lavori affidati alle imprese che hanno sottoscritto un contratto finalizzato al rilascio della certificazione SOA, la detrazione relativa alle spese sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023 è, dunque, subordinata all'avvenuto rilascio della suddetta attestazione.

2. Decorrenza

Il comma 4 dell'articolo 10-*bis* in esame prevede che le *«disposizioni del comma 1 non si applicano ai lavori in corso di esecuzione alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, nonché ai contratti di appalto o di subappalto aventi data certa, ai sensi dell'articolo 2704 del codice civile, anteriore alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto»*.

Al riguardo, nonostante il comma 4 escluda l'applicazione delle sole disposizioni del comma 1 dell'articolo 10-*bis*, secondo un'interpretazione sistematica, che tenga conto del combinato disposto dei commi 1, 2 e 4 dell'articolo 10-*bis* e dell'esigenza di tutelare l'affidamento dei contribuenti sul quadro normativo vigente prima del 21 maggio 2022, si ritiene che per i lavori in corso di esecuzione al 21 maggio 2022 e per i contratti stipulati prima di tale data, aventi data certa, ai fini della fruizione degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio non sia richiesto il rispetto delle condizioni previste dai commi 1 e 2 dell'articolo 10-*bis*, anche successivamente al 1° luglio 2023. Ciò anche al fine di non travolgere rapporti già in essere prima dell'entrata in vigore della disposizione in commento che, peraltro, prevede le "condizioni SOA" solo a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Diversamente, per i contratti di appalto e subappalto stipulati a decorrere dal 21 maggio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, relativi a lavori che si protraggono oltre il 31 dicembre 2022, è necessario, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio, acquisire la certificazione SOA, per lavori di importo superiore a 516.000 euro o, almeno, documentare l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione. In tale ultimo caso, la detrazione relativa alle spese sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023 è, in ogni caso, subordinata all'avvenuto rilascio dell'attestazione stessa.

Per i suddetti contratti, secondo quanto previsto nell'articolo 2-ter, comma 1, lettera d), n. 1), del d.l. n. 11 del 2023² le "condizioni SOA" si considerano soddisfatte se la titolarità della occorrente qualificazione SOA o del contratto stipulato con l'ente certificatore per il suo rilascio avviene entro il 1° gennaio 2023 e non necessariamente già alla data di sottoscrizione del contratto di appalto o subappalto, considerato che la norma richiede tali condizioni a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Per i contratti di appalto e subappalto stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2023 la certificazione SOA o l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione deve, invece, sussistere al momento della stipula del contratto. Anche in tale ultimo caso la detrazione relativa alle spese sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023 è subordinata all'avvenuto rilascio dell'attestazione.

A decorrere dal 1° luglio 2023, ai fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio, l'esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro deve essere affidata, esclusivamente, alle imprese in possesso della certificazione SOA al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o di subappalto, non essendo sufficiente la sottoscrizione da parte dell'impresa di un contratto con l'ente certificatore finalizzato al rilascio della predetta certificazione.

² Secondo cui «l'articolo 10-bis del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21, convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51, si interpreta nel senso che: 1) per i contratti di appalto e di subappalto stipulati tra il 21 maggio 2022 e il 31 dicembre 2022, è sufficiente che la condizione di essere in possesso dell'occorrente qualificazione di cui alla lettera a) del comma 1 del predetto articolo 10-bis oppure di documentare al committente o all'impresa appaltatrice l'avvenuta sottoscrizione di un contratto di cui alla lettera b) del medesimo comma 1 risulti soddisfatta entro il 1° gennaio 2023».

2.1. Riconoscimento degli incentivi fiscali

In considerazione del quadro temporale di applicazione dell'articolo 10-*bis*, come delineato nel precedente paragrafo, si può ritenere che:

- per i lavori in corso di esecuzione al 21 maggio 2022 e per i contratti di appalto o subappalto stipulati prima di tale data, aventi data certa, è possibile fruire degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio (di seguito incentivi fiscali) a prescindere dalle “condizioni SOA”, per le spese agevolabili sostenute:
 - fino al 31 dicembre 2022;
 - negli anni successivi al 2022, ivi incluse quelle sostenute a decorrere dal 1° luglio 2023;
- per i contratti di appalto o subappalto stipulati a decorrere dal 21 maggio 2022 e fino al 31 dicembre 2022 è possibile fruire degli incentivi fiscali, per le spese agevolabili sostenute:
 - fino al 31 dicembre 2022 a prescindere dalle “condizioni SOA”;
 - tra il 1° gennaio 2023 e il 30 giugno 2023, qualora le imprese, entro il 1° gennaio 2023, abbiano acquisito la certificazione SOA o abbiano sottoscritto un contratto finalizzato al rilascio della predetta certificazione;
 - dal 1° luglio 2023, solo qualora le imprese abbiano già acquisito la certificazione SOA, anche a seguito della richiesta formulata nel semestre precedente;
- per i contratti stipulati dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023 è possibile fruire degli incentivi fiscali, per le spese agevolabili sostenute:
 - tra il 1° gennaio 2023 e il 30 giugno 2023, qualora le imprese, al momento della sottoscrizione del contratto, abbiano acquisito la certificazione SOA o abbiano sottoscritto un contratto finalizzato al rilascio della predetta certificazione;
 - dal 1° luglio 2023, solo qualora le imprese abbiano già acquisito la certificazione SOA, anche a seguito della richiesta formulata nel semestre precedente;

- per i contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2023 è possibile fruire degli incentivi, per le spese agevolabili sostenute a decorrere da tale data, qualora le imprese abbiano acquisito, al momento della sottoscrizione del contratto, la certificazione SOA.

Si precisa, inoltre che, con riferimento alle imprese che abbiano sottoscritto un contratto finalizzato al rilascio della certificazione SOA, ai sensi del comma 1, lettera b), dell'articolo 10-*bis*, la detrazione relativa alle spese sostenute fino al 30 giugno 2023 è ammessa, anche qualora la predetta impresa non ottenga la certificazione SOA in esito alla richiesta.

3. Ambito di applicazione

L'articolo 10-*bis* introduce le “condizioni SOA” ai «*fini del riconoscimento degli incentivi fiscali di cui agli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77*», con riferimento all'«*esecuzione dei lavori di importo superiore a 516.000 euro, relativi agli interventi previsti dall'articolo 119 ovvero dall'articolo 121, comma 2, del citato decreto-legge n. 34 del 2020*».

In considerazione del tenore letterale della disposizione, si ritiene che le “condizioni SOA” riguardino sia la fruizione della detrazione sia l'esercizio delle opzioni di sconto in fattura e cessione del credito, relativamente agli interventi previsti dall'articolo 119 (*Superbonus*) e dall'articolo 121, comma 2, (*bonus* diversi dal *Superbonus*)³ del Decreto Rilancio.

Al riguardo, l'articolo 2-*ter*, comma 1, lettera d), n. 3), del d.l. n. 11 del 2023 ha stabilito che «*le disposizioni del predetto articolo 10-*bis*, essendo riferite alle spese sostenute per l'esecuzione di lavori, non si applicano con riguardo alle agevolazioni concernenti le spese sostenute per l'acquisto di unità immobiliari*».

³ Rientrano nei *bonus* diversi dal *Superbonus* gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettere a), b) e d), del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90;
- adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del d.l. n. 63 del 2013;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160;
- installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera h), del TUIR;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-*ter* del d.l. n. 63 del 2013;
- superamento ed eliminazione delle barriere architettoniche (articolo 119-*ter* del Decreto Rilancio).

Pertanto le “condizioni SOA” non sono applicabili alla detrazione per le spese riguardanti l’acquisto delle unità immobiliari di cui all’articolo 16-*bis*, comma 3, del TUIR⁴ e a quello di “case antisismiche” di cui all’articolo 16, comma 1-*septies*, del d.l. n. 63 del 2013⁵.

3.1. Lavori di importo superiore a 516.000 euro

I commi 1 e 2 dell’articolo 10-*bis*, nello stabilire i presupposti di applicazione della disciplina in esame, fanno riferimento all’esecuzione di lavori di importo superiore a 516.000 euro; a tal riguardo, si ritiene che l’importo dei lavori si debba intendere al netto dell’IVA⁶.

L’articolo 2-*ter*, comma 1, lettera d), n. 2), del d.l. n. 11 del 2023 ha previsto, inoltre, che «*il limite di 516.000 euro di cui all’alinea del comma 1 e al comma 2 del predetto articolo 10-bis è calcolato avendo riguardo singolarmente a ciascun contratto di appalto e a ciascun contratto di subappalto*».

Ne consegue che, nell’ipotesi in cui detti lavori siano affidati in subappalto, le “condizioni SOA” devono essere rispettate dall’impresa appaltatrice, nel caso in cui il valore dell’opera complessiva superi i 516.000 euro, nonché dalle imprese subappaltatrici solo qualora le stesse eseguano lavori di importo superiore a 516.000 euro.

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati

⁴ Si riporta il comma 3 dell’articolo 16-*bis* del TUIR:

«3. La detrazione di cui al comma 1 spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell’articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell’immobile. La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un’aliquota del 36 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell’unità immobiliare risultante nell’atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l’importo massimo di 48.000 euro».

⁵ Si riporta il comma 1-*septies* dell’articolo 16 del d.l. n. 63 del 2013:

«Qualora gli interventi di cui al comma 1-*quater* siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 ai sensi dell’ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell’11 maggio 2006, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all’edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro trenta mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell’immobile, le detrazioni dall’imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 1-*quater* spettano all’acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell’85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell’atto pubblico di compravendita e, comunque, entro un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare».

⁶ Si veda al riguardo l’articolo 35, comma 4, del Codice dei contratti pubblici.

con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)