

Cessione del credito e sconto in fattura: i requisiti “minimi” per beneficiare dell’opzione

Nota Redazionale

L’Agenzia delle Entrate – DRE Veneto, con la risposta ad interpello n. 907-1595/2021 del 25 giugno 2021, ha chiarito che, per usufruire dell’opzione di cui all’art. 121 del d.l. n. 34/2020 (i.e. sconto in fattura o cessione del credito d’imposta) in luogo della detrazione del 110%, è necessario che le spese sostenute e il SAL siano pari almeno al 30% nel medesimo periodo d’imposta.

La risposta in epigrafe ha dato seguito al quesito posto da un soggetto che intendeva eseguire

“interventi di demolizione e ricostruzione, ai sensi dell’art. 3, comma 1, lett. d) del DPR n. 380 del 2001, applicando il Superbonus 110%”, nonché “avvalersi dell’opzione per la cessione o lo sconto in fattura in luogo delle detrazioni, di cui all’art. 121, comma 1, del decreto-legge n. 34 del 2020”.

Ciò premesso, con specifico riferimento a tale opzione, l’istante chiedeva, da un lato, quale fosse *“la modalità di determinazione della percentuale del 30% dello Stato Avanzamento Lavori”* e se fosse *“possibile eseguire un conteggio autonomo, suddiviso tra gli interventi di efficientamento energetico e antisismici”* mentre, dall’altro, se potesse *“avere luogo l’opzione per la cessione/sconto del credito, qualora non [si fosse ottenuto] il 30% del S.A.L. entro il 31 dicembre dell’anno di sostenimento delle spese”*.

In via preliminare, l’Agenzia delle Entrate ha rilevato che il citato articolo 121, convertito con modificazioni dalla legge n. 77/2020, prevede, al primo comma, che

“i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al comma 2 possono optare, in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente [o] per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d’imposta, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari

finanziari [o] per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari ”.

Inoltre, l'AdE richiamava il successivo comma 1-bis del medesimo articolo, il quale stabilisce che

“l'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori. Ai fini del presente comma, per gli interventi di cui all'art. 119 [ossia limitatamente alle spese che possono beneficiare del superbonus 110%] gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento”.

Così delineato il quadro normativo di riferimento, la DRE Veneto, in risposta al primo quesito del contribuente, ha ritenuto che

“ai sensi del comma 1-bis dell'art. 121 del DL n. 34 del 2020, [fosse] consentito, separatamente per ciascuno dei due interventi “Superbonus” (efficientamento energetico e antisismici), applicare la regola del S.A.L. (30 per cento minimo per ogni stato avanzamento), fermo il rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla normativa in materia di Superbonus”.

Tale conclusione appare, del resto, coerente con il fatto che le due tipologie di superbonus (i.e. versioni eco e sisma) richiedono asseverazioni differenti.

Ai fini della risoluzione del successivo quesito - riferito all'esercizio dell'opzione di cui all'art. 121 d.l. n. 34/2020 -, la DRE Veneto ha poi fatto espresso rimando al Provvedimento del Direttore dell'AdE dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020 ([Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020](#)), i cui paragrafi 3.3 e 3.4 prevedono, rispettivamente, che

“l'importo della detrazione spettante è calcolato tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato” e che “l'importo della detrazione cedibile sotto forma di credito d'imposta è calcolato tenendo conto anche delle spese sostenute nel periodo d'imposta mediante cessione del medesimo credito ai fornitori”.

Per quanto precede, l'AdE ha affermato che devono *“coesistere entrambe le condizioni (spese sostenute e importo del SAL pari al 30%) nel medesimo anno d'imposta, per usufruire della opzione di cui all'art. 121, in relazione agli interventi di cui all'art.119, del DL n. 34/2000”*, ponendo così dei *“paletti”* piuttosto stringenti, soprattutto sul piano *“temporale”*, che rischiano di penalizzare oltremodo i soggetti in ritardo nell'esecuzione dei lavori.

In altri termini, le spese relative ad interventi agevolati con superbonus 110% consentono l'esercizio dell'opzione solo qualora le spese sostenute e il SAL - *“ultimato e liquidato”* - siano pari almeno al 30% dell'intervento globale entro il 31 dicembre 2021, dovendosi, in caso contrario, procedere mediante la *“via ordinaria”*, ossia con l'indicazione della detrazione in sede di dichiarazione dei redditi 2022.

Da ciò ne consegue che, se un soggetto versa degli acconti nell'arco temporale agevolato (*i.e.* entro il 30 giugno 2022), ma nello stesso termine i lavori non vengono completati, o quantomeno non viene liquidato il SAL *“a copertura”* di quegli acconti, il superbonus 110% non può essere fruito con le modalità dello sconto in fattura o della cessione del credito, venendo meno uno dei requisiti *“minimi”* richiesti e, pertanto, la possibilità di esercitare l'opzione ex art. 121 d.l. n. 34/2020.