Interpretazione e commento dell'interpello n. 907-326/2024: la questione della cessione del credito relativo a interventi edilizi e la rilevanza delle spese preparatorie

Nota Redazionale

L'interpello n. 907-326-2024 offre una prospettiva dettagliata sulle difficoltà interpretative inerenti alle recenti modifiche normative riguardanti la cessione del credito e lo sconto in fattura per interventi edilizi. L'Agenzia delle Entrate è stata chiamata a fornire chiarimenti sull'applicabilità delle disposizioni del Decreto Legge n. 11/2023 e del Decreto Legge n. 39/2024 in relazione a interventi di ristrutturazione che non rientrano tra quelli agevolabili con il Superbonus. La situazione sottoposta all'esame riguarda una comodataria di un fabbricato ad uso abitativo, che ha avviato lavori di ristrutturazione mediante demolizione e ricostruzione, e che ha sostenuto spese sia per interventi di efficientamento energetico sia per miglioramenti sismici.

Il contesto normativo su cui si sviluppa la questione è complesso. L'articolo 121 del Decreto Legge n. 34/2020 aveva introdotto, come noto, la possibilità, per i soggetti beneficiari di detrazioni fiscali per interventi edilizi, di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura come modalità alternative alla fruizione diretta della detrazione. Tuttavia, il legislatore ha successivamente introdotto delle restrizioni con il Decreto Legge n. 11/2023, noto come "decreto Blocca Crediti", e, più recentemente, con il Decreto Legge n. 39/2024, conosciuto come "decreto Salva Conti". Quest'ultimo decreto, convertito con la legge n. 67/2024, all'articolo 1, comma 5, ha specificato che le deroghe al blocco della cessione del credito non si applicano se, alla data del 30 marzo 2024, non è stata sostenuta "alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati". **Il problema interpretativo sollevato dall'istante riguarda la possibilità di considerare le spese sostenute per attività preliminari (quali perizie, progettazione e altre prestazioni professionali) come "lavori già effettuati".**

L'istante ritiene che le spese sostenute per interventi strettamente correlati ai lavori edilizi possano essere considerate valide ai fini dell'accesso alla cessione del credito, soprattutto se questi interventi si configurano come "necessari e indispensabili" per la realizzazione dell'opera di ristrutturazione nel suo complesso. La sua interpretazione si fonda sul presupposto **che le attività propedeutiche siano parte integrante del progetto di ristrutturazione e, quindi, non debbano essere escluse dal concetto di "lavori già effettuati" ai fini della deroga prevista dalla normativa**.

L'Agenzia delle Entrate, nel rispondere, ha adottato **un'interpretazione restrittiva** della disposizione normativa contenuta nel comma 5 dell'articolo 1 del Decreto Legge n. 39/2024, affermando che l'espressione "lavori già effettuati" **si riferisce esclusivamente agli interventi materiali realizzati sull'immobile e non alle spese per attività preliminari**. Secondo l'Agenzia, per beneficiare delle deroghe al blocco della cessione del credito, occorre che, entro la data del 30 marzo 2024, siano stati eseguiti lavori materiali rilevabili e documentabili, **escludendo quindi le spese sostenute per prestazioni tecniche e professionali** che, pur necessarie per l'avvio dei lavori, non configurerebbero la realizzazione di interventi edilizi veri e propri.

Questa interpretazione si fonda su una lettura letterale della norma, che limita la nozione di "lavori già effettuati" agli interventi materiali e fisici, escludendo qualsiasi altra spesa. Tuttavia, tale impostazione presenta alcune criticità. La finalità della norma sembra essere quella di evitare un blocco indiscriminato delle opzioni, tutelando i contribuenti che hanno già sostenuto spese per lavori agevolabili entro il termine previsto. La limitazione della nozione di "lavori già effettuati" ai soli interventi materiali rischia di penalizzare coloro che, in buona fede, hanno sostenuto spese rilevanti per la preparazione e la progettazione degli interventi. La prassi, come evidenziato dalla circolare n. 24/E del 2020[1], riconosce la detraibilità delle spese propedeutiche ai lavori, purché strettamente connesse agli interventi edilizi agevolati. Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate, nell'interpretare il Decreto Legge n. 39/2024, esclude che tali spese possano essere considerate valide per l'applicazione delle deroghe, limitando così il campo di applicazione della disciplina agevolativa.

Questa lettura restrittiva solleva dubbi di compatibilità con il principio del legittimo affidamento, fondamentale nel sistema tributario italiano e sancito dallo Statuto del Contribuente (legge n. 212/2000). Infatti, molti contribuenti, basandosi sulla prassi consolidata, avrebbero potuto ragionevolmente ritenere che le spese propedeutiche fossero sufficienti per dimostrare l'avvenuta realizzazione degli interventi agevolabili. La posizione dell'Agenzia, sebbene coerente con una lettura strettamente letterale della norma, rischia di creare situazioni di incertezza applicativa e potenziali contenziosi, soprattutto perché la norma sembrava mirare a disapplicare il blocco per le situazioni in cui i lavori, pur non essendo ancora iniziati, fossero stati almeno avviati attraverso spese documentate per attività preliminari necessarie.

La rigidità dell'interpretazione adottata non appare in linea nemmeno con la *ratio* della disciplina agevolativa, che ha come obiettivo principale quello di incentivare la realizzazione di interventi di efficientamento energetico e miglioramento sismico e, più in generale, di

favorire la riqualificazione del patrimonio edilizio esistente.

Sarebbe dunque auspicabile un intervento normativo o un chiarimento interpretativo che espanda la definizione di "lavori già effettuati" per includere anche le spese preliminari strettamente collegate agli interventi agevolati, in modo da tutelare maggiormente i contribuenti che, in buona fede, hanno investito nella preparazione dei lavori.

---

[1] Così, infatti, si legge al punto 5 della circolare, rubricato "Altre spese ammissibili al Superbonus": "La detrazione, inoltre, spetta anche per talune spese sostenute in relazione agli interventi che beneficiano del Superbonus, a condizione, tuttavia, che l'intervento a cui si riferiscono sia effettivamente realizzato. Si tratta, in particolare: − delle spese sostenute per l'acquisto dei materiali, la progettazione e le altre spese professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, le spese preliminari di progettazione e ispezione e prospezione)".