

D.l. n. 39 del 2024: ulteriore restrizione per l'accesso alle deroghe del blocco delle opzioni di sconto in fattura e cessione del credito

Nota Redazionale

Con le risposte ad interpelli nn. 103, 104 e 105 del 15 aprile 2025, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta a chiarire la portata applicativa della nuova condizione prevista dall'art. 1, comma 5, del decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39, per l'operatività delle **deroghe al "blocco delle opzioni"** di sconto in fattura o cessione del credito di cui all'art. 2 d.l. n. 11/2023, concernente le spese documentate da fattura per *"lavori già effettuati"* alla data del 30 marzo 2024.

Quadro normativo e sua evoluzione

L'articolo 121 d.l. n. 34/2020, come è noto, ha introdotto la possibilità, per i soggetti che sostengono spese nel periodo 2020-2024 per gli interventi indicati al comma 2 del medesimo articolo 121 (cioè, interventi di ristrutturazione edilizia, eliminazione delle barriere architettoniche, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici) di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

- 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 **(cd. sconto in fattura)** ;
- per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione **(cd. cessione del credito)**.

Sul punto, tuttavia, l'articolo 2 del d.l. n. 11/2023 ha previsto il blocco generalizzato delle opzioni a partire dal 17 febbraio 2023, data di entrata in vigore del decreto, salvo deroghe espresse disciplinate dai commi 2 e 3 del medesimo articolo 2.

Le deroghe previste

In particolare, **la deroga di cui al comma 2** prevede che il blocco delle opzioni **non operi** con riferimento alle spese sostenute per gli interventi di cui **all'articolo 119 del d.l. n. 34**

/2020 (rubricato *“Incentivi per l’efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici”*) per i quali, antecedentemente al 17 febbraio 2023:

1. a) nel caso di interventi diversi da quelli effettuati dai condomini, risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA),
2. b) nel caso di interventi effettuati dai condomini, risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l’esecuzione dei lavori e risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ;
3. c) nel caso di interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, risulti presentata l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo.

Il successivo comma 3 prevede che il blocco delle opzioni **non operi** anche con riferimento alle spese sostenute per interventi diversi da quelli di cui al citato art. 119 d.l. n. 34/2020, per i quali, prima del 17 febbraio 2023:

1. a) risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;
2. b) per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori, oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori.

Pertanto, alla luce dell’attuale quadro normativo, si evince che dal 17 febbraio 2023 (data di entrata in vigore del d.l. n. 11 del 2023) non è più consentito fruire delle detrazioni fiscali in oggetto nelle forme alternative della cd. cessione del credito o del cd. sconto in fattura, **a meno che non ricorrano le ipotesi di deroga tassativamente indicate.**

Ulteriore condizione: art. 1, comma 5 d.l. n. 39/2024

Da ultimo, il decreto-legge n. 39/2024 ha introdotto un’ulteriore restrizione all’applicazione della deroga, prevedendo che, per gli interventi edilizi per i quali opera la deroga al blocco del cd. sconto in fattura e della cd. cessione del credito (di cui all’articolo 2, comma 2, lettere a), b) e c), primo periodo, e comma 3, lettere a) e b), del d.l. n. 11 del 2023), la medesima deroga non trovi applicazione nei casi in cui, nonostante la presentazione della CILA o di altro titolo abilitativo sia avvenuta in data antecedente all’entrata in vigore dello stesso d.l. n. 11 del 2023 (ossia, antecedente al 17 febbraio 2023), **non risulti sostenuta alcuna spesa, documentata da fattura per “lavori già effettuati” alla data di entrata in vigore del decreto-legge n. 39/2024 (ossia, alla data del 30 marzo 2024).**

Dunque, stando al tenore letterale del comma 5, l'applicabilità delle deroghe sin qui esaminate opera solo al contemporaneo ricorrere, al 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del d.l. n. 39 del 2024), delle seguenti condizioni:

- (a) l'avvenuta esecuzione di lavori edili ("lavori già effettuati") ;
- (b) il sostenimento dei relativi costi ("sostenuta alcuna spesa") ; e
- (c) la documentazione di questi mediante fattura ("documentata da fattura").

Chiarimenti Agenzia delle entrate: risposte a interpelli nn.103-104 e 105 del 15 aprile 2025

Il 15 aprile 2025, l'Agenzia delle entrate è intervenuta sul punto, fornendo chiarimenti in merito alla ulteriore condizione prevista dal d.l. n. 39/2024 per l'operatività della deroga al blocco.

In particolare, l'Agenzia ha chiarito che la locuzione **"lavori già effettuati"** fa riferimento **alla materiale esecuzione di interventi edilizi, in senso stretto**.

Partendo da tale premessa, l'Agenzia conclude che, a fini di deroga, **non rileva**:

- il pagamento della sola Tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (c.d. TOSAP) entro il 30 marzo 2024 (Risposta interpello n. 103);
- il pagamento delle sole spese per servizi tecnici propedeutici all'inizio dei lavori, specificamente per il computo metrico (Risposta interpello n. 104);
- il pagamento delle sole spese per prestazioni attinenti e/o riconducibili ad attività preparatorie all'effettuazione degli stessi, tra cui vi rientrano i costi relativi alle attività professionali o di consulenza, nonché quelli relativi agli oneri di urbanizzazione o per l'ottenimento di autorizzazioni amministrative (Risposta interpello n. 105);

Nella risposta all'interpello n. 105, l'Agenzia chiarisce ulteriormente che in presenza di lavori effettivamente eseguiti alla data del 30 marzo 2024, le ulteriori due condizioni richieste, relative al sostenimento, mediante pagamento, delle spese relative ai lavori effettuati e la loro documentazione mediante fattura, possano essere verificate sia nei rapporti tra

committente e appaltatore, sia tra quest'ultimo e gli eventuali subappaltatori.

Pertanto, ai fini dell'applicazione della deroga, assumono rilevanza anche i pagamenti delle spese per lavori effettuati dal subappaltatore nei riguardi dell'appaltatore; ciò, anche nell'ipotesi in cui, alla data del 30 marzo 2024, l'appaltatore non abbia ancora ricevuto dal committente alcun pagamento per i lavori effettuati, né abbia ancora emesso, nei riguardi dello stesso committente, alcuna fattura al fine di documentare l'esecuzione dei lavori.

Ne consegue che l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito può essere esercitata anche dal committente che si avvale di un appaltatore il quale, nonostante abbia pagato alla data del 30 marzo 2024 ai subappaltatori una parte dei lavori effettuati, non abbia entro tale data emesso fattura nei confronti del committente in relazione ai medesimi lavori. Anche in tale ipotesi, i pagamenti devono riferirsi a "lavori già effettuati".

Resta fermo, inoltre, che il legame tra il pagamento da parte delle imprese esecutrici dei lavori e il committente dei lavori, beneficiario finale dell'agevolazione, debba essere debitamente documentato.