

Risposta n. 483/2021

OGGETTO: Articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Cessione credito d'imposta detrazioni.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante è una società esercente, tra l'altro, il commercio all'ingrosso e al dettaglio di materiale inerente l'attività edilizia in genere sotto forma di materie prime, sussidiarie, manufatti e prodotti finiti nonché di macchine ed attrezzature occorrenti alle imprese edili ed affini per l'esercizio della loro attività.

In data 31 luglio 2019, la società ha sottoscritto con un'impresa cliente, esercente l'attività di costruzioni e ristrutturazione di edifici, un contratto di fornitura che, tra le altre cose, prevedeva l'impegno dell'istante ad acquisire, quale corrispettivo per il pagamento dei prodotti acquistati da detta impresa, i crediti d'imposta che si fossero generati in forza di quanto disposto dagli articoli 14 e 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, pro tempore vigenti, per l'esecuzione degli interventi edili affidati a quest'ultima.

In forza del contratto d'appalto sottoscritto in data 13 novembre 2019, l'impresa di costruzioni eseguiva su un condominio di 13 unità lavori di messa in sicurezza

sismica con miglioramento di due classi di rischio sismico, ai sensi dell'articolo 16, comma 1-*quinquies*, del decreto-legge n. 63 del 2013.

A fronte dei predetti interventi, in data 27 dicembre 2019, l'impresa di costruzioni **ha emesso un primo SAL** ed una serie di fatture ad esso afferenti, in relazione alle quali il committente ha esercitato l'opzione per lo sconto in fattura dell'85 per cento dell'importo ivi indicato.

Il credito d'imposta così maturato, del valore complessivo di euro, veniva ceduto all'impresa di costruzioni la quale, a sua volta, trasferiva la parte corrispondente a X subalterni alla società istante e la parte corrispondente ai restanti X subalterni ad un altro fornitore nella misura, rispettivamente, di euro e di euro

Con la prosecuzione dei lavori, l'impresa di costruzioni è oggi in procinto di emettere un nuovo SAL per gli ulteriori interventi eseguiti sul medesimo condominio e, come avvenuto per il primo SAL, è già noto che il committente eserciterà l'opzione per lo sconto in fattura e trasferirà il credito d'imposta così maturato all'impresa di costruzioni. Del pari, anche l'impresa di costruzioni è intenzionata a trasferire il credito d'imposta.

La società istante è interessata a sapere se, in considerazione degli interventi legislativi nel frattempo intervenuti, le modalità di trasferimento prescelte in occasione della cessione del credito maturato sul primo SAL del2019 vincolino o meno l'impresa di costruzioni nella scelta del soggetto cui cedere il credito relativo al SAL in fase di emissione.

In particolare, previo ottenimento del consenso dell'impresa di costruzioni, l'istante si domanda se potrà acquistare il credito maturando nella sua interezza o se, invece, la suddivisione del credito d'imposta che era stata effettuata nel 2019 sulla base dei subalterni vincolerà l'Impresa di costruzioni a cedere il nuovo credito, ancora una volta, per 6 subalterni alla istante e per 7 subalterni all'altro fornitore, in conformità alle proporzioni allora applicate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società afferma che la cessione dei crediti d'imposta maturati a fronte di interventi agevolati, perché sia correttamente eseguita, deve avvenire in modo "unitario". Precedentemente all'entrata in vigore del d.l. n. 34 del 2020, il concetto di "unitarietà" andava riferito all'unità immobiliare autonomamente accatastata, sulla quale erano stati eseguiti gli interventi legittimati ad accedere al beneficio fiscale.

La società istante ritiene quindi che, a seguito delle novità introdotte dal d.l. n. 34 del 2020, sia consentito al cedente trasferire il credito d'imposta maturato su ogni SAL emesso a fronte di interventi eseguiti sulla medesima unità immobiliare a qualsiasi cessionario, financo a soggetti diversi da quelli che sono stati i cessionari del credito d'imposta maturato sul primo SAL. Infatti, con la modifica normativa introdotta, il concetto di unitarietà della cessione del credito d'imposta non deve più essere ricondotto al subalterno sul quale vengono eseguiti i lavori, ma ai singoli SAL emessi.

Nel caso in esame, l'istante ritiene pertanto di poter acquistare l'intero credito d'imposta che verrà a maturazione a fronte dell'emissione del nuovo SAL relativo agli interventi eseguiti dall'impresa di costruzioni sul condominio, indipendentemente dal fatto che in precedenza avesse acquistato la porzione del credito d'imposta relativa solo ad alcuni subalterni.

L'istante evidenzia che tale soluzione sembrerebbe del resto confermata dalla stessa struttura della "mascherina" del cassetto fiscale, la quale mostra i crediti d'imposta che fanno capo ad un soggetto senza che sia possibile conoscere a quale unità immobiliare siano essi riferibili.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto della presente risposta i

requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, (cosiddetto "decreto Rilancio"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021 e 2022, tra l'altro, spese per interventi di cui agli articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013 - ivi inclusi quelli che accedono al "*Superbonus*" - possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi (cd. sconto in fattura). Tale contributo, riconosciuto fino ad un importo massimo pari al corrispettivo stesso e anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi, è da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione, ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Come diposto dal comma 1-*bis* del citato articolo 121, è possibile esercitare l'opzione per lo sconto in fattura o la cessione, anche per stati di avanzamento lavori, in relazione agli interventi elencati al comma 2 dello stesso articolo 121. Per i soli interventi che danno diritto al Superbonus, inoltre, la norma stabilisce che 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 (*cf.* circolare n. 30 del 2020, par 5.1.6).

In particolare, con riferimento al caso di specie, si precisa, che il comma 2 dell'articolo 121 del d.l. Rilancio prevede, tra l'altro, che le disposizioni del citato articolo si applicano in deroga all'articolo 16, commi 1-*quinquies*, terzo, quarto e quinto periodo, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63.

Come chiarito con la Circolare 22 dicembre 2020, n.30/E *«Il meccanismo sopra delineato ricalca "solo" in parte gli istituti precedentemente vigenti. In particolare, al sistema delineato dal citato articolo 121 non si applicano le limitazioni descritte nelle circolari 18 maggio 2018, n. 11/E e 23 luglio 2018, n. 17/E in merito alle modalità di effettuazione delle cessioni e all'individuazione dei soggetti cessionari previsti per gli interventi di cui all'articolo 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1 e all'articolo 16, commi 1-quinquies e 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013.*

Ciò in quanto in base alla disposizione normativa contenuta del citato articolo 121 espressamente è consentita la cessione del credito d'imposta (corrispondente alla detrazione spettante) nei confronti «di altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari» senza che sia necessario verificare il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione». (cfr. paragrafo 5.1.3)».

Le modalità di esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 283847 dell'8 agosto 2020, prot. n. 326047 del 12 ottobre 2020, prot. n. 51374 del 22 febbraio 2021, prot. n. 83933 del 30 marzo 2021.

In particolare, con il Provvedimento dell'8 agosto 2020 è stato specificato che il contributo sotto forma di sconto è pari alla detrazione spettante determinata tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta, comprensive dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato. In presenza di diversi fornitori per il medesimo intervento, la detrazione spettante è commisurata all'importo complessivo delle spese sostenute nel periodo d'imposta nei confronti di ciascuno di essi. Lo sconto non può in ogni caso essere superiore al corrispettivo

dovuto.

I cessionari e i fornitori utilizzano i crediti d'imposta esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d. lgs n. 241 del 1997, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario originario.

Si ritiene, pertanto che l'Istante - in presenza di tutti i requisiti richiesti ai fini dell'agevolazione in commento e fermo restando il rispetto di ogni altro adempimento previsto a tal fine, che non sono oggetto della presente istanza di interpello - possa ricevere quale cessionario il credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante al condominio, nei limiti e secondo le modalità previste dai sopra citati provvedimenti, ma secondo gli accordi stabiliti tra le parti (la cui valutazione esula dalle competenze esercitabili in sede di interpello).

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)