

Risposta n. 107/2025

OGGETTO: Bonus edilizi – sconto in fattura e cessione del credito – limitazioni – deroga – art. 1, co. 5, del decreto-legge n. 39 del 2024 – più interventi riconducibili ad agevolazioni diverse – lavori non ancora eseguiti – condizioni – sussistenza.

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

QUESITO

ALFA S.r.l. (di seguito, "Istante") presenta un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, volta a ottenere chiarimenti in merito all'applicazione, nell'ambito dei cd. *bonus* edilizi, dell'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2024, n. 67 (di seguito, *breviter*, anche comma 5), concernente il blocco del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito ivi previsto, al caso concreto qui di seguito rappresentato.

L'Istante dichiara di svolgere l'attività di impresa edile e di operare prevalentemente nel settore delle ristrutturazioni abitative, con particolare riguardo agli interventi di manutenzioni ordinarie e straordinarie in ambito condominiale.

L'Istante afferma di aver sottoscritto in data 25 marzo 2023 con il Condominio "BETA" (di seguito, solo "Condominio"), situato in [...], un contratto di appalto avente per oggetto interventi di manutenzione straordinaria rientranti nelle previsioni normative del cd. "*Superbonus Sisma 110%*", di all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

L'Istante precisa che il titolo abilitativo dell'intervento sopra descritto è il permesso di costruire rilasciato dal Comune di [...] per la demolizione e la ricostruzione del fabbricato condominiale, allegato all'istanza e che detti titolo, comprendendo la riedificazione integrale dell'immobile unitamente alle opere rientranti nelle previsioni dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (abbattimento e ricostruzione), prevede anche i seguenti interventi:

- opere rientranti nel *bonus* interventi edilizi su parti private oggetto di demolizione e ricostruzione;
- opere rientranti nel *bonus* abbattimento barriere architettoniche.

L'Istante dichiara di aver acconsentito, su richiesta della committenza condominiale, all'applicazione dell'opzione prevista dall'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, accettando, quindi, di ricevere, quale liquidazione del corrispettivo contrattuale, il credito di imposta corrispondente alla detrazione spettante ai condomini per l'intervento "*Superbonus - Sisma 110%*".

L'Istante fa presente che in data 30 marzo 2024 è entrato in vigore il comma 5 in base al quale: "*[1]e disposizioni di cui all'articolo 2, commi 2 e 3, del citato decreto-legge n. 11 del 2023 [...] non si applicano agli interventi contemplati al comma 2, lettere a), b) e c), primo periodo, e al comma 3, lettere a) e b), del medesimo articolo 2 per i quali, alla data di entrata in vigore del presente decreto, non è stata sostenuta alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati*".

Ciò posto, l'Istante riferisce che, nel caso in oggetto, il Condominio committente ha provveduto a sostenere entro la data del 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del decreto-legge n. 39 del 2024) unicamente le spese relative alle opere rientranti nelle previsioni normative del cd. "*Superbonus Sisma 110%*", di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, per il SAL1 e il SAL2, mediante la procedura del cd. sconto in fattura, effettuando, altresì, le regolari comunicazioni telematiche all'Amministrazione finanziaria entro il termine previsto del 4 aprile 2024.

L'Istante rileva che la tecnica di costruzione adottata nella fattispecie in esame ha imposto la sostanziale ultimazione delle opere riconducibili al cd. "*Superbonus Sisma 110%*", di cui al citato articolo 119, prima di poter iniziare le opere private destinate alla ricostruzione interna dell'immobile e che, pertanto, gli interventi che prevedono le detrazioni al 50% [*ex articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b)* del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito "*Tuir*")], nonché gli interventi volti all'abbattimento delle barriere architettoniche non sono stati oggetto di alcun specifico sostenimento di spesa da parte della committenza entro il 30 marzo 2024.

Dunque, l'Istante precisa che, nel caso in oggetto, a ridosso dell'entrata in vigore del comma 5 l'appaltatore aveva sostanzialmente terminato le opere del cd. "Superbonus" e stava proseguendo le opere accessorie rientranti nei cd. *bonus* minori.

Tanto premesso, l'Istante chiede se, nel caso di specie, risultino soddisfatte le condizioni richieste dal comma 5 affinché la parte committente possa continuare a utilizzare il cd. sconto in fattura o la cd. cessione del credito, di cui all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, anche in relazione alle restanti opere rientranti nel campo di applicazione di agevolazioni fiscali diverse da quelle indicate nell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (i cd. *bonus* minori).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, nel caso in esame, la parte committente possa continuare ad applicare il cd. sconto in fattura o la cd. cessione del credito, previsti dall'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, anche in relazione alle restanti opere da eseguire, agevolate con *bonus* edilizi diversi dal *Superbonus* (i cd. *bonus* minori), in considerazione dell'unicità del titolo abilitativo e dell'inscindibilità dei diversi interventi oggetto del medesimo.

A riguardo, l'Istante rappresenta che *"la norma introdotta dal comma 5 trova la propria ragione nella volontà del legislatore di evitare che interventi c.d. dormienti e che, quindi, non avessero avuto alcun effettivo inizio di operatività, potessero continuare ad usufruire dell'agevolazione della procedura di sconto in fattura"*.

A sostegno della propria conclusione, l'Istante evidenzia che *"il titolo abilitativo dell'intervento è unico [e] presenta, [inoltre], la caratteristica di inscindibilità nelle varie*

lavorazioni in quanto, per sua forma autorizzativa, richiede l'esecuzione di tutte le opere ivi indicate".

Dunque, a parere dell'Istante, l'intervento deve considerarsi unitario e, pertanto, l'avvenuto sostenimento, entro la data del 30 marzo 2024, delle spese del SAL1 e del SAL2, per la parte di opere rientranti nelle previsioni normative del cd. "*Superbonus Sisma 110%*", di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, consente di poter ritenere soddisfatte le condizioni richieste dal comma 5 per l'operatività della deroga ivi disposta anche per quanto concerne i benefici fiscali connessi ai *bonus* edilizi minori (rispettivamente interventi di ricostruzione su parti private e interventi di abbattimento barriere architettoniche).

Invero, secondo l'Istante, "*ipotizzare l'inapplicabilità della procedura di sconto in fattura per quanto l'ultimazione delle opere oggetto dell'intervento (seppur rientranti in agevolazioni diverse da quelle primarie riferibili al Superbonus - Sisma 110), manifesterebbe un ingiusto svantaggio per i contribuenti che, per palesi ragioni tecniche costruttive, non hanno potuto scegliere liberamente l'ordine cronologico delle lavorazioni del medesimo intervento unitario".*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si rappresenta che la presente risposta esula e non implica alcuna valutazione in merito ai requisiti, di natura soggettiva e oggettiva, previsti dalle discipline agevolative qui in commento, in relazione ai quali resta fermo ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Inoltre, si evidenzia che il presente parere si fonda sul presupposto - non verificato in questa sede in quanto non oggetto di alcuno specifico quesito - che, alla data del 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del decreto-legge n. 39 del 2024), il Condominio committente abbia provveduto al pagamento delle spese relative alle opere rientranti nelle previsioni normative del cd. "*Superbonus Sisma 110%*", di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (ossia, i SAL1 e SAL2 indicati nell'istanza), e che tale circostanza integri *ex se* i presupposti richiesti dal comma 5.

Nell'ambito del quadro normativo concernente le limitazioni introdotte all'utilizzo delle detrazioni fiscali relative alle ristrutturazioni edilizie nelle forme dello sconto in fattura e della cessione del credito, da ultimo, il decreto-legge n. 39 del 2024 ha introdotto un'ulteriore restrizione all'applicazione delle deroghe di cui all'articolo 2, comma 2 e 3, del decreto-legge del 16 febbraio 2023, n. 11, convertito, con modificazioni dalla legge 11 aprile 2023, n. 38, prevedendo al comma 5 che: "*[l]e disposizioni di cui all'articolo 2, commi 2 e 3, del citato decreto-legge n. 11 del 2023, non si applicano agli interventi contemplati al comma 2, lettere a), b) e c), primo periodo, e al comma 3, lettere a) e b), del medesimo articolo 2 per i quali, alla data di entrata in vigore del presente decreto, non è stata sostenuta alcuna spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati*" (sottolineatura aggiunta).

Dunque, le deroghe al blocco delle opzioni di cui all'articolo 121 citato [cioè, le eccezioni previste all'articolo 2, comma 2, lettere a), b) e c), primo periodo, e comma 3, lettere a) e b), del decreto-legge n. 11 del 2023] continuano a operare al verificarsi delle ulteriori condizioni richieste dal comma 5, in relazione agli interventi edilizi ammessi al *Superbonus* o alle altre detrazioni previste per altri interventi, per i quali si sono verificati,

antecedentemente al 17 febbraio 2023, i relativi presupposti e, al 30 marzo 2024, siano stati eseguiti lavori con il "*sostenimento*" delle relative spese, documentate da fattura.

In altri termini, il comma 5 prevede che, per gli interventi edilizi per i quali opera la deroga al blocco del cd. sconto in fattura e della cd. cessione del credito, detta deroga non ha effetto 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 decreto-legge n. 11 del 2023 (ossia, antecedentemente 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 del 2024 (ossia, alla data del 30 marzo 2024).

La *ratio* della norma è quella di impedire che i soggetti, i quali anteriormente alla data del 17 febbraio 2023 rientravano nelle deroghe previste dall'articolo 2, commi 2 e 3, del decreto-legge n. 11 del 2023, conservino il diritto all'esercizio delle opzioni del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito, se non hanno pagato alcuna spesa al 30 marzo 2024, documentata da fattura, per lavori già effettuati.

Dal tenore letterale del comma 5, dunque, l'applicabilità della deroga ivi prevista opera solo al contemporaneo ricorrere, al 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore del decreto-legge 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*").

Ciò posto, in base al tenore letterale del comma 5, si ritiene che l'applicabilità della deroga *de qua* operi laddove, al 30 marzo 2024, ricorrano congiuntamente tutte le condizioni richieste dalla norma stessa.

Ai fini che qui interessano, si ritiene che, in assenza di specifiche preclusioni, il pagamento, relativo a "*lavori già effettuati*", eseguito entro la data del 30 marzo 2024, consenta di esercitare l'opzione anche con riferimento alle spese riferite agli interventi indicati nella comunicazione di inizio lavoro asseverata ai sensi dell'articolo 119, comma 3-ter, del decreto-legge n. 34 del 2020 (CILAS) o nel diverso titolo abilitativo richiesto, nonché nell'accordo vincolante in caso di interventi di "*edilizia libera*", sostenute successivamente a tale data.

La condizione "*per lavori già effettuati*" si ritiene, dunque, soddisfatta, in generale, a prescindere dal raggiungimento al 30 marzo 2024 di un determinato stato di avanzamento lavori, se, relativamente ai singoli interventi autonomamente considerati, il pagamento effettuato entro il 30 marzo 2024 (unitamente alle altre condizioni previste dall'articolo 1, comma 5, del decreto-legge n. 39 del 2024) si riferisca alla realizzazione, anche in parte, dei relativi lavori.

Conseguentemente, la deroga al divieto per l'esercizio di una delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b) del decreto-legge n. 34 del 2020, opera esclusivamente con riferimento all'intervento per il quale, alla data del 30 marzo 2024, unitamente alle altre condizioni previste dall'articolo 1, comma 5, del decreto-legge n. 39 del 2024, siano stati effettuati, anche in parte, i relativi lavori e sia stato effettuato, anche in parte, il relativo pagamento.

Nell'ipotesi in cui più interventi, ancorché autonomi, siano ricompresi nel medesimo titolo abilitativo (CILAS) o - in caso di interventi in "*edilizia libera*" - nell'accordo vincolante, la suddetta condizione è soddisfatta quando le spese pagate,

documentate da fattura, si riferiscono anche ad uno solo degli interventi ivi indicati (così la risposta a istanza di interpello pubblicata *sub* n. 15 del 2025).

Ad esempio, nell'ipotesi in cui la CILAS riguardi l'effettuazione sia di interventi antisismici sia di interventi agevolati con un diverso *bonus* edilizio, la condizione posta dalla norma è soddisfatta anche se, alla data del 30 marzo 2024, siano state pagate spese, documentate con fattura, relative, anche in parte, ai soli lavori antisismici effettuati. Pertanto, in tale caso, è possibile esercitare l'opzione per lo sconto in fattura e/o per la cessione del credito con riferimento anche alle spese relative agli interventi agevolati con un diverso *bonus* edilizio sostenute successivamente alla predetta data.

Nel caso rappresentato dall'Istante, dunque, l'avvenuto sostenimento entro la data del 30 marzo 2024 delle spese relative alle opere rientranti nell'agevolazione del "*Superbonus Sisma 110%*", di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (circostanza - come detto - presupposto della presente risposta e, comunque, non oggetto di alcun specifico quesito), consentirà alla parte committente di continuare a fruire del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito, di cui all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, in relazione alle restanti opere previste nel titolo abilitativo e agevolate con *bonus* edilizi diversi dal *Superbonus*, sempre che sussistano le ulteriori condizioni richieste dal comma 5 (come, ad esempio, le fatture relative alle spese sostenute), nonché le condizioni specificatamente richieste dalla normativa concernente le singole agevolazioni fiscali (non oggetto del presente interpello, rispetto alle quali resta fermo ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria).

A questo riguardo, da ultimo, si ricorda che per gli interventi agevolati con *bonus* edilizi diversi dal *Superbonus* la possibilità di fruire delle detrazioni fiscali nelle forme

alternative del cd. sconto in fattura e della cd. cessione del credito è ammessa, ai sensi dell'articolo 121, comma 1, del decreto-legge n. 34 del 2020, solo per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024.

La presente risposta viene resa sulla base degli elementi evidenziati dichiarati dall'Istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello e nei relativi allegati, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

PER IL DIRETTORE CENTRALE
Salvatore Cortese
Atto di delega prot. R.I. 10786 del 20.08.2024

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)