

Proprietà e diritti reali

È possibile usufruire della cessione del credito solo per l'intervento "trainante"

di **Saverio Luppino, Avvocato**



[Agenzia delle Entrate, risposta ad interpello n.279 del 19 maggio 2022.](#)

QUESITO

Mediante il qui analizzato interpello, il contribuente istante proponeva un quesito in materia tributaria inerente il sistema di agevolazioni fiscali introdotte dal decreto legge 19 maggio 2020, n.34[1], c.d. "Decreto Rilancio", consistente nella possibilità per i soggetti che abbiano sostenuto o che sosterranno negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 spese per gli interventi elencati al comma II dell'articolo 121[2] del decreto di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, per la **cessione di un credito d'imposta** di pari ammontare ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione. In particolare, l'istante riportava come, al punto 3.3 del provvedimento emesso il 3 febbraio 2022, fosse stato indicato che l'importo della detrazione spettante si sarebbe dovuto calcolare tenendo conto delle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta[3] e che, in presenza di diversi fornitori per il medesimo intervento, la detrazione spettante sarebbe stata commisurata all'importo complessivo delle spese sostenute nel periodo d'imposta nei confronti di ciascuno di essi.

Poste tali premesse di natura sostanziale, il contribuente, tenendo conto che la prassi predisposta per operare la comunicazione dell'opzione prevede che venga compilato un modello per ogni intervento effettuato indicando il corrispondente codice di intervento[4], **chiedeva all'Agenzia se la cessione del credito potesse essere effettuata con riferimento ad ogni singolo intervento o se, diversamente, avrebbe dovuto interessare l'operazione complessivamente realizzata.**

Nel caso di specie, veniva rappresentato che sarebbero stati effettuati un intervento

"trainante" (sostituzione con caldaia a condensazione), e tre interventi "trainati" (pannelli fotovoltaici, sistema di accumulo, colonnina di ricarica dei veicoli elettrici), lasciando il soggetto nell'incertezza se la cessione del credito alla banca potesse essere effettuata solo per l'intervento "trainante" e indicare nella dichiarazione dei redditi la detrazione relativa alle spese per gli interventi "trainati", senza effettuare per questi ultimi la cessione del credito d'imposta.

SOLUZIONE

Per l'Agenzia delle Entrate lo schema delineato dall'istante è legittimo. Il presupposto alla base dell'ammissibilità è che "il credito cedibile è calcolato sul totale delle spese sostenute nell'anno per ciascuno degli interventi, così come contraddistinti dai codici indicati nella tabella riportata nelle istruzioni al modello di comunicazione dell'opzione". Per ogni tipologia di intervento, dunque, il contribuente avrà piena facoltà di scelta e non sarà soggetto a vincoli.

PARERE

All'interno del corpo dell'interpello, l'Istante prospettava la soluzione in base alla quale, a fronte di interventi autonomi per i quali sarebbero state comunque necessarie autonome comunicazioni di cessione del credito d'imposta, sarebbe possibile effettuare scelte diverse riguardo alla modalità di utilizzo dell'agevolazione, cessione del credito per alcuni interventi e detrazione diretta in dichiarazione per gli altri interventi, sebbene gli interventi siano collegati tra loro.

A fronte di tali indicazioni, l'Agenzia, in via preliminare, evidenziò, presupponendo che gli interventi prospettati fossero ammissibili al c.d. Superbonus, come l'articolo 121 del decreto in esame stabilisca che i soggetti che sostengono le spese per gli interventi indicati nel comma II possano optare, in luogo dell'utilizzo diretto della **detrazione** spettante, alternativamente: per un contributo^[5] 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, oppure per **la cessione di un credito d'imposta** di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Alla luce del dato letterale del II comma, appare chiaro all'ente impositore che il legislatore abbia voluto intendere che l'opzione possa essere esercitata non solo con riferimento agli interventi ai quali si applica il cd. Superbonus ma anche agli altri interventi indicati nel medesimo comma.

Nel caso di specie prospettato dall'istanza, la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020 ha precisato che, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Tale indicazione implicherebbe che sarebbe dunque ammissibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi, non essendo possibile fruire

per le medesime spese di più agevolazioni, e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione.

Al fine di aggiungere specificazioni e dettagli al quadro generale, occorre segnalare che, sulla base dei punti 3.2 e 3.3 del Provvedimento attuativo, “il credito oggetto di cessione è pari alla detrazione spettante” e che “la detrazione spettante è commisurata alle spese complessivamente sostenute nel periodo di imposta”. Pertanto, il credito cedibile dovrà essere calcolato sul totale delle spese sostenute nell'anno per ciascuno degli interventi, così come contraddistinti dai codici indicati nella tabella riportata nelle istruzioni al modello di comunicazione dell'opzione.

In base a quanto dedotto, ne consegue che le soluzioni possibili ed alternative a disposizione del contribuente saranno diverse. Nel caso in cui si intenda optare per la fruizione dell'agevolazione introdotta dal Decreto Rilancio in una modalità distinta dalla detrazione per tutti gli interventi programmati, il contribuente “dovrà inviare all'agenzia delle Entrate quattro distinti moduli per la comunicazione dell'opzione per la cessione del credito, ossia un modulo diverso per ogni intervento che verrà realizzato”. Viceversa, nel caso in cui il soggetto “per alcuni interventi intenda fruire dell'agevolazione indicando la detrazione nella dichiarazione dei redditi, in relazione a tali interventi non dovrà trasmettere all'agenzia delle Entrate il modulo per la comunicazione della fruizione dell'agevolazione in una modalità alternativa alla fruizione”. Questa soluzione “resta valida anche nel caso in cui uno stesso fornitore partecipi alla realizzazione di diversi interventi, dovendosi anche in tal caso considerare come riferimento le spese sostenute nell'anno per codice intervento”.

Appare dunque lampante che a giocare un **ruolo centrale** nelle dinamiche pratiche di fruizione delle agevolazioni offerte dal legislatore sia il **codice dell'intervento** da apporre su ciascun modulo.

Molti esponenti della dottrina hanno espresso tuttavia le proprie perplessità in merito al sistema delineato, posto che i dubbi traggono sicuramente origine dalla formulazione dell'articolo 121 del DL 34/2020, sia del provvedimento del 3 febbraio scorso che ha approvato i nuovi modelli di opzione, in quanto lascerebbe intendere che lo sconto in fattura possa essere parziale, mentre la cessione del credito dovrebbe essere “di pari ammontare” rispetto alla detrazione. Nonostante tale formulazione, infatti, nel corso dei mesi successivi all'introduzione delle agevolazioni è stato possibile cedere separatamente i singoli SAL^[6] di un intervento unitario, in particolare quando l'acquirente del primo SAL si rifiutavano di comprare i successivi, lasciando intendere dunque che al principio di unitarietà per il codice di intervento esista almeno una deroga legittima, quella dei singoli SAL, i quali, peraltro, hanno una comunicazione di opzione distinta e quindi, meritano di essere trattati separatamente^[7]. Sul punto, specifica la dottrina, è ancora attesa una risposta univoca da parte dell'Agenzia.

^[1] Convertito con modificazioni dalla legge n. 77 del 2020, da ultimo modificato dalla legge n. 234 del 2021.

[2] Consistenti negli interventi di: “a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; b) efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119; c) adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 4 dell'articolo 119; d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, comma 219, della legge 27 dicembre 2019, n. 160; e) installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del presente decreto; f) installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 8 dell'articolo 119”.

[3] Comprensive altresì dell'importo non corrisposto al fornitore per effetto dello sconto praticato.

[4] Le modalità attuative delle disposizioni relative all'esercizio delle opzioni, 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 8 agosto 2020, prot. n. 283847, 12 ottobre 2020, prot. n.326047, 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, 30 marzo 2021, prot. n. 83933, 20 luglio 2021, prot. 196548, 12 novembre 2021, prot. n. 312528, 1° dicembre 2021, prot. n.340450, e 3 febbraio 2022, prot. n. 35873 (di seguito "Provvedimento attuativo"), che ha sostituito il provvedimento prot. n. 283847 dell'8 agosto 2020, come modificato dal provvedimento prot. n. 312528 del 12 novembre 2021.

[5] Sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso.

[6] Stato di Avanzamento Lavori, serve per il pagamento delle rate di acconto e riassume tutte le lavorazioni e tutte le somministrazioni dall'inizio dell'appalto fino al momento della sua emissione.

[7] Sul punto vedi: “Il Sole 24 Ore, 20 maggio 2022, NORME E TRIBUTI, p. 38, di Giorgio Gavelli, Giuseppe Latour.

Seminari di specializzazione

SUPERBONUS 110% E LA GESTIONE DEI CONTENZIOSI

Scopri di più >