

Risposta n. 103/2025

OGGETTO: Bonus edilizi – sconto in fattura e cessione del credito – limitazioni – deroga – art. 1, co. 5, del decreto-legge n. 39 del 2024 – pagamento della tassa per l'occupazione di suolo pubblico – non rilevanza.

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

QUESITO

ALFA (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*, "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 rappresenta che l'oggetto della propria attività consiste nell'acquisto, nella vendita, nella costruzione e nella ristrutturazione di fabbricati di qualsiasi tipo anche mediante l'appalto a terzi per l'esecuzione dei lavori edili.

Ciò posto, l'Istante riferisce che:

- in data 14 dicembre 2023, ha acquistato *"una palazzina cielo terra [presso] il comune di [...], da ristrutturare e poi rivendere, acquisendone tutti i titoli edilizi in corso di validità dalla parte venditrice con i relativi oneri e benefici fiscali"*;

- in data 26 giugno 2021, la parte venditrice aveva depositato presso il comune di [...] regolare SCIA alternativa al permesso a costruire per l'esecuzione dei lavori di ristrutturazione della palazzina;

- in data 12 maggio 2022, i lavori sono iniziati e, a seguito di richiesta di occupazione di suolo pubblico per cantierizzazione del cantiere, presentata in data 17 maggio 2022, è stato eseguito il versamento di euro [...] da parte dei vecchi proprietari;

- in data 6 febbraio 2024, l'Istante ha presentato al comune di [...], relativamente alla suddetta SCIA in corso di validità ed esecuzione, voltura della ditta esecutrice dei lavori;

- in data 29 marzo 2024, è stata presentata sempre al comune di [...] una variante per modifiche non sostanziali alla suddetta SCIA, che *"non modificava i diritti acquisiti dalla precedente"*.

Tanto premesso, l'Istante chiede se, nel caso di specie, risultino soddisfatte le condizioni previste dal comma 5 affinché la ditta esecutrice dei lavori possa utilizzare il cd. sconto in fattura o la cd. cessione del credito previsti dall'articolo 121, comma 1,

lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, nella fattispecie in esame, il pagamento della tassa per l'occupazione del suolo pubblico, effettuato in data 17 maggio 2022 dai vecchi proprietari, come documentato dalla ricevuta del comune di [...] e dal relativo bonifico allegati all'istanza, soddisfi quanto previsto dal comma 5 per consentire alla ditta esecutrice dei lavori l'utilizzo del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito.

A sostegno di tale conclusione l'Istante richiama la risoluzione n. 229/E del 18 agosto 2009, in cui è stato chiarito che *"la tassa per l'occupazione del suolo pubblico, pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori di ristrutturazione dell'immobile, è da considerarsi come onere strettamente collegato alla realizzazione dell'intervento edilizio e, pertanto, riconducibile ai costi detraibili indicati nella circolare 121/E del 1998"*.

Dunque, a giudizio dell'Istante, il pagamento della tassa per l'occupazione del suolo pubblico può essere considerato valido al fine del superamento del blocco del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito previsto dal comma 5.

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 dalla disciplina

agevolativa qui in commento, in relazione ai quali resta fermo ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024, spese per gli interventi indicati nel comma 2 dello stesso articolo 121 (quindi, 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) possono 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).

Ciò premesso, si osserva che, con riferimento alle opzioni disciplinate dal citato articolo 121, l'articolo 2 del decreto-legge del decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 aprile 2023, n. 38, ha stabilito che a decorrere dal 17 febbraio 2023 tali facoltà non potessero più essere esercitate. In particolare, il comma 1 del citato articolo 2 ha previsto che "*[a] decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto [17 febbraio 2023, n.d.r.], in relazione agli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n.*

34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, non è consentito l'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del medesimo decreto-legge".

Il successivo comma 2 ha introdotto una limitazione alla portata della precedente disposizione, ammettendo delle deroghe al divieto ivi disposto; in particolare, stabilisce che *"le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano alle opzioni relative alle spese sostenute per gli interventi di cui all'articolo 119 del citato decreto-legge n. 34 del 2020, per i quali in data antecedente a quella di entrata in vigore del presente decreto:*

a) per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), [...];

b) per gli 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) [...];

c) per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo [...]".

Alla luce dell'attuale quadro normativo, emerge - per quanto qui di interesse - che dal 17 febbraio 2023 (data di entrata in vigore del decreto-legge 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.

Occorre considerare che, da ultimo, il decreto-legge n. 39 del 2024 ha introdotto un'ulteriore restrizione all'applicazione della deroga di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto-legge n. 11 del 2023, 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).

Il comma 5, dunque, 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 di cui 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, 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 decreto-legge 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 del 2024 (ossia, alla data del 30 marzo 2024).

Per quanto qui di interesse, dal tenore della locuzione "*lavori già effettuati*" contenuta nel comma 5, si ritiene che tale disposizione intenda fare riferimento all'esecuzione, in senso stretto, di lavori edili.

In altri termini, a giudizio della scrivente, la deroga contenuta nel comma 5 opera esclusivamente laddove, alla data del 30 marzo 2024, siano stati sostenuti costi afferenti alla materiale esecuzione degli interventi edilizi (oggetto dell'agevolazione).

Ciò premesso, con il quesito in esame, l'Istante chiede se la deroga al blocco del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito di cui al comma 5 trovi applicazione

laddove sia stato effettuato esclusivamente il pagamento della tassa per l'occupazione di suolo pubblico entro la data del 30 marzo 2024.

Alla luce di quanto sopra detto, si ritiene che il costo afferente a tale tassa non possa essere ricondotto tra le spese rilevanti ai fini del comma 5, in quanto non riguardante la materiale esecuzione di interventi edilizi.

Tanto premesso, non ricorrendo i presupposti di cui al comma 5 nei termini sopra detti, si ritiene che nel caso in esame non operi la deroga al blocco del cd. sconto in fattura o della cd. cessione del credito ivi prevista.

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

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)