
BONUS EDILI, STRETTA ALLE OPZIONI DAL 17 FEBBRAIO - PERMANE LA CESSIONE PER I CREDITI SUPER ACE ED ENERGIA

Paolo Brescia

APPROFONDIMENTI

Lo stop dal 17 febbraio 2023 alle opzioni di «sconto in fattura» o di cessione dei crediti per il Superbonus o per gli altri bonus minori vale solo per i nuovi interventi. Invece, il divieto delle Pubbliche amministrazioni di acquistare i crediti si applica a tutti gli interventi. Al via, infine, la lista dei 10 documenti che consentono di limitare il concorso nella violazione che determina la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari. Sono queste le principali novità del decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11.

DI 11/2023: novità

Dal 17 febbraio 2023 le **opzioni di «sconto in fattura»** o di **cessione dei crediti edili** (derivanti sia dal Superbonus che da altri bonus minori), **non** sono più **consentite**, tranne in questi casi:

- **per il Superbonus**, se entro il 16 febbraio 2023:
 - era già stata presentata la **Cilas** per gli interventi delle persone fisiche nelle unità unifamiliari, nelle villette a schiera o negli edifici con 2, 3 o 4 unità immobiliari di un unico proprietario;
 - era già stata presentata la **Cilas** e risultava già adottata la **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi effettuati dai condomini (in questo caso, a differenza della stretta avvenuta con il decreto Aiuti-quater, decreto legge 18 novembre 2022, n. 176, relativa alla riduzione del 110% al 90% del Superbonus nel 2023 per i condomini, **non** serve che la data della delibera sia attestata, con apposita dichiarazione sostitutiva dell'**atto dinotorietà** dall'amministratore del condominio ovvero dal condomino che ha presieduto l'assemblea, nel caso dei condomini minimi in cui non è stato nominato l'amministratore);
 - era già stata presentata l'istanza per l'**acquisizione del titolo abilitativo** per gli interventi comportanti **la demolizione e la ricostruzione** degli edifici.
- **per tutti i bonus edili** cedibili o scontabili in fattura, **diversi** da quelli del **Superbonus** del 110% (cioè per il bonus casa rilevante, il bonus casa acquisti, il bonus box auto dal 2022, l'ecobonus, il sisma bonus, il bonus facciate fino al 31 dicembre 2022, i bonus per gli

impianti fotovoltaici, i sistemi di accumulo, le colonnine di ricarica di veicoli elettrici al 50% fino al 31 dicembre 2021 e l'eliminazione delle barriere architettoniche al 75%, se non trainata al 110%), se entro il 16 febbraio 2023:

- o era già stata «presentata la **richiesta del titolo abilitativo**, ove necessario» (quindi, indipendentemente dall'inizio dei lavori);
- o erano «**già iniziati i lavori**», per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo;
- o era già stato regolarmente registrato il **contratto preliminare** ovvero stipulato il **contratto definitivo di compravendita** dell'immobile nel caso di bonus casa acquisto o di sisma bonus acquisti (articolo 2, decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11).

A dire il vero, da una lettura del solo comma 1 dell'articolo 2, decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11, sembrerebbe che la stretta sia applicabile solo «in relazione agli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34», cioè **solo per i bonus edili minori trasferibili**. Nel comma 2, però, si legge che, in alcuni casi specifici, «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». Pertanto, la limitazione ai soli bonus minori della stretta all'opzione della cessione o dello «sconto in fattura» del comma 1 dev'essere considerata come una svista legislativa, contraria alla *ratio* generale del decreto, che si auspica venga corretta in sede di conversione dello stesso.

Si segnala che solo per le "**spese sostenute nel 2022**" (e per le "**rate residue non fruitive delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020 e nel 2021**"), il **termine** per l'invio della Comunicazione delle opzioni di cessione del credito o di sconto in fattura del 16 marzo 2023 è stato **prorogato al 31 marzo 2023** dall'articolo 3, comma 10-octies, Dl 29 dicembre 2022, n. 198 (cd. Milleproroghe), introdotto in sede di conversione.

Solo in detrazione

Pertanto, chi rientra in questa stretta alle cessioni dei crediti e agli «sconti in fattura» potrà utilizzare i bonus fiscali che maturerà tramite il sostenimento delle spese edili **soltanto portandoli in detrazione** nella propria dichiarazione dei redditi (modello 730 o Redditi).

Crediti nei cassetti fiscali ancora cedibili

Considerando che per effettuare i trasferimenti dei crediti edili a terzi è necessario che i lavori siano «almeno iniziati» per i bonus diversi dal Superbonus (circolare 29 novembre 2021, n. 16/E, paragrafo 1.2.2) ovvero che i lavori abbiano raggiunto un Sal di almeno il 30% per il Superbonus, **non** possono essere **interessati al blocco** delle suddette opzioni i **crediti che sono già stati trasferiti**, prima del 17 febbraio 2023, ai **cessionari** (tramite la cessione) o ai **fornitori** (tramite lo sconto in fattura). Pertanto, questi crediti, presenti nei cassetti fiscali dei fornitori o dei cessionari, potranno continuare ad essere ceduti nel rispetto dei limiti dell'articolo 121 del decreto legge 34/2020.

Edilizia libera: inizio lavori

Per tutti gli interventi per i quali **non** è prevista la **presentazione di un titolo abilitativo** (quindi, non quelli del Superbonus), cioè per quelli cosiddetti in **edilizia libera** (ad esempio, quelli indicati nell'elenco non esaustivo del «Glossario unico per l'edilizia libera» allegato al decreto del ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 2 marzo 2018) e per i quali era possibile cedere a terzi la detrazione o scontarla in fattura (ad esempio, per il bonus casa rilevante, l'ecobonus, il bonus

facciate fino al 2022, i bonus per gli impianti fotovoltaici, i sistemi di accumulo, le colonnine di ricarica di veicoli elettrici al 50% fino al 31 dicembre 2021 e l'eliminazione delle barriere architettoniche al 75%, se non trainata al 110%), la **stretta** alle cessioni dei crediti e agli «sconti in fattura», **non si applica** solo se entro il 16 febbraio 2023 erano «**già iniziati i lavori**».

Esempi

Nello specifico, tra gli interventi che rispettano tutte e due queste condizioni (edilizia libera e credito cedibile o scontabile in fattura), ricordiamo i seguenti:

- **l'installazione delle pompe di calore** aria-aria di potenza termica utile nominale inferiore a 12 kW;
- **l'installazione di pannelli fotovoltaici** a servizio degli edifici, in edilizia libera solo se realizzati al di fuori dei centri storici (cioè al di fuori della zona A di cui al decreto del ministero dei Lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444).

Questi due interventi sono agevolati con il bonus casa del 50% nell'ambito del risparmio energetico non qualificato dell'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), del Tuir, indipendentemente dalla loro classificazione o meno tra la manutenzione straordinaria, e generano crediti cedibili o scontabili, grazie al chiarimento della risposta 16 dell'agenzia delle Entrate data a Telefisco 2022.

Prova

Non è facile, però, provare l'inizio dei lavori prima del 17 febbraio 2023, quando manca la presentazione della Cila al Comune. Non è sufficiente, ad esempio, la firma del contratto con l'impresa o con il fornitore dei beni (ad esempio, i pannelli fotovoltaici) o il pagamento di un acconto, con emissione della relativa fattura di acconto. Potrebbe essere utile, invece, conservare, ad esempio, la richiesta effettuata al Comune, prima del 17 febbraio 2023, per l'occupazione del suolo pubblico per un piccolo ponteggio o per l'accesso di mezzi di trasporto (che portano il materiale al cantiere) in zone a traffico limitato. Ma in quest'ultimo caso, non è così certo che la semplice consegna dei beni al cantiere valga come inizio dei lavori.

Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà

In ogni caso, per provare la data di inizio dei lavori, l'agenzia delle Entrate, in sede di controllo, richiederà una **dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà** (rilasciata ai sensi dell'articolo 47 del Dpr 28 dicembre 2000, n. 445, con sanzioni penali in caso di dichiarazioni mendaci), in cui, oltre ad indicare la data effettiva di inizio dei lavori, viene attestata la circostanza che gli interventi posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente. Questa è prevista per tutti i bonus edili su interventi in edilizia libera dal provvedimento 2 novembre 2011, n. 149646, punto 1, dalla circolare 1° giugno 2012, n. 19/E e dalla risoluzione ministeriale 12 novembre 2007, n. 325/E.

Le altre cessioni dei crediti fiscali non edili

La stretta alle cessioni dei crediti e agli «sconti in fattura» **non si applica** alle cessioni dei **bonus diversi da quelli edilizi**, come, ad esempio, il credito d'imposta **super Ace** (articolo 19, comma 3, del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73) o i crediti **energia e gas** per la seconda metà del 2022 (articoli 6 e 7 del decreto legge 9 agosto 2022, n. 115, articoli 1 e 2 del decreto legge 23 settembre 2022, n. 144, articolo 1 del decreto legge 18 novembre 2022, n. 176 e articolo 1, commi da 2 a 5 e commi 45 e 46, della legge 29 dicembre 2022, n. 197).

Abrogazione delle vecchie opzioni

L'articolo 2, comma 4, del decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11 ha **abrogato** le **vecchie possibilità di opzione** di «sconto in fattura» e di cessione dei crediti edili, previste **prima** dell'introduzione del decreto legge Rilancio n. 34/2020, negli articoli 14, commi 2-ter, 2-sexies e 3.1, e 16, commi 1-quinquies, terzo, quarto e quinto periodo, e 1-septies, secondo e terzo periodo, del decreto legge n. 63/2013.

Stop alle cessioni alle pubbliche amministrazioni

Dal 17 febbraio 2023, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, le **Pubbliche amministrazioni** di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, **non** possono essere **cessionari** dei crediti d'imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni di cessione del credito e di «sconto in fattura» (articolo 121, comma 1-quinquies del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, introdotto dall'articolo 1, comma 1, del decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11). Sono state così bloccate le iniziative di acquisto dei bonus avviate o ipotizzate da alcune Regioni e Province, al fine di dare un segnale alle imprese locali, piene di crediti a seguito degli «sconti in fattura» effettuati.

Nuova limitazione alla responsabilità

Dal 17 febbraio 2023 l'articolo 121, comma 6-bis, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, prevede che ferme le ipotesi di dolo di cui all'articolo 121, comma 6, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, il **concorso nella violazione** che, ai sensi del comma 6, determina la **responsabilità in solido** del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari, **in ogni caso è esclusa** quando i cessionari **dimostrano** di aver **acquisito il credito d'imposta** e di essere **in possesso** della seguente **documentazione**, relativa alle opere che hanno originato il credito d'imposta, le cui spese detraibili sono oggetto delle opzioni:

- a. **titolo edilizio abilitativo** degli interventi, oppure, nel caso di interventi in regime di edilizia libera, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47 del Dpr 28 dicembre 2000, n. 445, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi di ristrutturazione edilizia posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa vigente;
- b. **notifica preliminare dell'avvio dei lavori all'azienda sanitaria locale**, oppure, nel caso di interventi per i quali tale notifica non è dovuta in base alla normativa vigente, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47 del Dpr 28 dicembre 2000, n. 445, che attesti tale circostanza;
- c. **visura catastale ante operam** dell'immobile oggetto degli interventi, oppure, nel caso di immobili non ancora censiti, **domanda di accatastamento**;
- d. **fatture, ricevute o altri documenti** comprovanti le spese sostenute, nonché documenti attestanti l'avvenuto pagamento delle spese medesime;
- e. **asseverazioni**, quando obbligatorie per legge, dei requisiti tecnici degli interventi e di congruità delle relative spese, corredate da tutti gli allegati previsti dalla legge, rilasciate dai tecnici abilitati, con relative ricevute di presentazione e deposito presso i competenti Uffici;
- f. nel caso di interventi su **parti comuni** di edifici condominiali, **delibera condominiale** di approvazione dei lavori e relativa tabella di ripartizione delle spese tra i condomini;
- g. nel caso di **interventi di efficienza energetica**, la **documentazione** prevista dall'articolo 6, comma 1, lettere a), c) e d), del decreto del ministero dello Sviluppo economico, di concerto con i Ministeri dell'Economia e delle Finanze, dell'Ambiente e della Tutela del territorio e del mare e delle Infrastrutture e dei Trasporti, del 6 agosto 2020, recante i requisiti tecnici

- per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd. ecobonus, oppure, nel caso di interventi per i quali uno o più dei predetti documenti non risultino dovuti in base alla normativa vigente, dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'articolo 47 del Dpr 28 dicembre 2000, n. 445, che attesti tale circostanza;
- h. **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesti la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione sulle spese sostenute per le opere, rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del regolamento di cui al Dpr 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997;
 - i. un'**attestazione rilasciata** dai soggetti obbligati di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, che intervengono nelle cessioni comunicate, di avvenuta osservanza degli obblighi di cui agli articoli 35 e 42 del decreto legislativo n. 231 del 2007.

Questa **esclusione** dal **concorso** nella violazione che, ai sensi del comma 6, determina la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari, opera anche per i **correntisti cessionari** che agiscono come **imprenditori o professionisti** (cioè i soggetti diversi dalle persone fisiche che agiscono per scopi estranei all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o professionale eventualmente svolta, che definiscono i soggetti diversi dai consumatori o utenti, come definiti dall'articolo 3, comma 1, lettera a, del Codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206) che acquistano i crediti d'imposta da una banca, o da altra società appartenente al gruppo bancario della medesima banca, con la quale abbiano stipulato un contratto di conto corrente, facendosi rilasciare un'attestazione di possesso, da parte della banca o della diversa società del gruppo cedente, di tutta la documentazione di cui al comma 6-bis, lettere da a) a i), del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (articolo 121, comma 6-ter, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34).

Il **mancato possesso** di parte della suddetta **documentazione** (del comma 6-bis), comunque, **non** costituisce, da solo, causa di **responsabilità solidale per dolo o colpa grave** del cessionario, il quale può fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o non gravità della negligenza.

L'**onere della prova** della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave del cessionario, ai fini della contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale ai sensi del comma 6, grava **sull'ente impositore**.

Rimane ferma l'applicazione dell'articolo 14, comma 1. bis.1, del decreto legge 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91 (articolo 121, comma 6- quater, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34).