EUTEKNE

CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI

STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO
COMMERCIALISTI

11/02/2022

Proroga comunicazione delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del *bonus* "edilizio" - Proroga del regime transitorio relativo al divieto di ulteriori cessioni

1 PREMESSA

In alternativa alla fruizione nella dichiarazione dei redditi delle detrazioni "edilizie" IRPEF/IRES, l'art. 121 del DL 34/2020 prevede due ulteriori modalità di fruizione del beneficio:

- il c.d. "sconto sul corrispettivo";
- la cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione.

Per le spese sostenute negli anni dal 2020 al 2024 (2025 limitatamente alle spese agevolabili con il superbonus di cui all'art. 119 del DL 34/2020), infatti, il citato art. 121 ha esteso alla quasi totalità delle detrazioni "edilizie" la possibilità di optare per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito, aprendo altresì alla generalità dei soggetti terzi (ivi inclusi banche e altri intermediari finanziari) la possibilità di acquisire i crediti d'imposta (la proroga delle opzioni alle spese sostenute negli anni 2022, 2023 e 2024 è prevista dall'art. 1 co. 29 della L. 234/2021).

Nuovo provvedimento attuativo

Le modalità di esercizio delle suddette opzioni sono state definite, da ultimo, dal provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, con il quale è stato altresì approvato un nuovo modello di comunicazione, unitamente alle istruzioni, che è utilizzabile dal 4.2.2022.

Limitazione delle ulteriori cessioni dei crediti d'imposta

Con l'art. 28 del DL 27.1.2022 n. 4 (c.d. decreto "Sostegni-*ter*") è stato però introdotto il divieto di ulteriori cessioni dei crediti derivanti dalle detrazioni "edilizie".

È tuttavia previsto un periodo transitorio, che è stato prorogato mediante il provv. Agenzia delle Entrate 4.2.2022 n. 37381.

2 PROROGA DEL TERMINE DI PRESENTAZIONE DELLE COMUNICAZIONI RELATIVE ALLE SPESE 2021

Il termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate della "Comunicazione" per l'esercizio dell'opzione per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito è stabilito al 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione.

Tuttavia:

- con riguardo alle detrazioni spettanti a fronte di spese sostenute nell'anno 2020, si ricorda che il provv. Agenzia delle Entrate 30.3.2021 n. 83933 ha disposto la proroga del relativo termine al 15.4.2021, dopo che il provv. Agenzia delle Entrate 22.2.2021 n. 51374 aveva disposto una prima proroga al 31.3.2021;
- con riguardo alle detrazioni spettanti a fronte di spese sostenute nell'anno 2021 (e alle opzioni di cessione "differita" delle rate residue non ancora fruite a fronte di spese sostenute nell'anno 2020), il provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873 (punto 4.1) ha disposto la proroga del relativo termine al 7.4.2022.

Il mancato invio della "Comunicazione" nei termini, così come la presentazione con modalità non conformi, rende l'opzione inefficace nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Anno di sostenimento delle spese	Termine di presentazione della comunicazione di opzione
2020	Dal 15.10.2020 ed entro il 15.4.2021
2021	Entro il 7.4.2022
2022	Entro il 16.3.2023
2023	Entro il 16.3.2024
2024	Entro il 16.3.2025
2025 (solo per il superbonus 110%)	Entro il 16.3.2026

3 MODALITÀ DI UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA

I fornitori e i cessionari ai quali sono ceduti i crediti relativi alle detrazioni fiscali spettanti possono:

- utilizzarli in compensazione mediante il modello F24, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario originario (il credito d'imposta è fruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione e comunque non prima del 1° gennaio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese). Si ricorda che la quota dei crediti d'imposta che non è utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento non può essere utilizzata negli anni successivi, né richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta;
- ovvero cederli ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, a decorrere dal giorno 10 del mese successivo alla corretta ricezione della comunicazione.

4 ULTERIORI CESSIONI DEI CREDITI D'IMPOSTA - LIMITAZIONI INTRODOTTE DAL C.D. DL "SOSTEGNI-*TER*"

L'art. 28 del DL 27.1.2022 n. 4 (c.d. decreto "Sostegni-*ter*"), entrato in vigore il 27.1.2022, ha modificato la disciplina delle cessioni dei *bonus* edilizi contenuta nell'art. 121 co. 1 del DL 34/2020.

Nella sostanza la nuova formulazione consente, oltre allo sconto sul corrispettivo, solo una cessione del credito d'imposta, senza possibilità di ulteriori cessioni "a catena".

Relativamente alle spese sostenute dal 2020 al 2024 (2025 con superbonus) per gli interventi edilizi agevolati di cui al successivo comma 2, quindi, è possibile optare 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, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione;
- per la cessione di un credito d'imposta, di ammontare pari alla detrazione spettante, ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

In sostanza, i beneficiari delle detrazioni di cui al co. 2 dell'art. 121 del DL 34/2020 possono cedere il relativo credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, ma questi ultimi non possono a loro volta cedere il credito acquistato; ciò vale anche per lo sconto in fattura praticato dai fornitori, i quali possono cedere il relativo credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, che, tuttavia, non possono procedere con ulteriori cessioni (FAQ Agenzia delle Entrate 3.2.2022).

4.1 REGIME TRANSITORIO - PROROGA AL 17.2.2022 O AL 7.3.2022

L'art. 28 co. 2 del DL 4/2022 reca però una disposizione di carattere transitorio per consentire in ogni caso "*una ulteriore cessione*" a terzi per quei "*crediti che alla data del 7 febbraio 2022 sono stati precedentemente oggetto di una delle opzioni di cui al comma 1 dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020*".

I crediti che non possono essere ulteriormente ceduti sono utilizzabili dai cessionari in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

Con il provv. Agenzia delle Entrate 4.2.2022 n. 37381, la suddetta data del 7.2.2022 è stata prorogata al 17.2.2022 (la proroga era stata annunciata da una FAQ dell'Agenzia delle Entrate aggiornata al 3.2.2022).

Sul piano pratico, la norma transitoria ammette una ulteriore cessione in relazione ai crediti che, alla data del 17.2.2022:

- sono stati oggetto della sola opzione per lo sconto sul corrispettivo e risultano ancora nella disponibilità del fornitore;
- oppure sono stati già oggetto di una o più cessioni.

Come precisato dall'Amministrazione finanziaria sia nel suddetto provvedimento che nelle citate risposte, il termine del 17.2.2022 deve essere letto con riguardo alla data in cui l'opzione esercitata tra le parti viene comunicata telematicamente all'Agenzia delle Entrate.

Secondo l'impostazione che si ricava dal provv. 37381/2022 e dalle FAQ 3.2.2022 dell'Agenzia delle Entrate, pertanto, sarà possibile procedere ad una ulteriore cessione di tutti i crediti di imposta pervenuti nella disponibilità del "futuro cedente" sulla base di accordi di compravendita conclusi tra le parti e resi conoscibili all'Agenzia delle Entrate con le relative procedure telematiche (presentazione del modello di comunicazione, nel caso di "prima cessione"; utilizzo delle apposite funzionalità della piattaforma informatica, nel caso di "cessione successiva alla prima") entro la data del 16.2.2022.

Data di presentazione della comunicazione	Cessioni del credito consentite
Fino al 26.1.2022 (*ante* DL "Sostegni-*ter*")	Illimitate
Dal 27.1.2022 e fino al 16.2.2022 (periodo transitorio)	Illimitate
Dal 17.2.2022	Solo una cessione (da parte del contribuente o del fornitore che applica lo sconto in fattura) Una ulteriore cessione (da parte del cessionario ove i crediti siano stati oggetto di cessione entro il 16.2.2022)

Interventi di eliminazione delle barriere architettoniche

L'art. 119-*ter* del DL 34/2020 (introdotto dall'art. 1 co. 42 lett. a) della L. 234/2021, legge di bilancio 2022) prevede, con riferimento alle spese sostenute per gli interventi volti al superamento ed all'eliminazione delle barriere architettoniche, una detrazione con aliquota elevata al 75%.

Tale detrazione:

- spetta per le spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2022;
- viene calcolata su un ammontare complessivo che dipende dalla tipologia degli immobili oggetto degli interventi;
- viene ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Ai sensi dell'art. 121 co. 2 lett. f-*bis*) del DL 34/2020 (introdotta dall'art. 1 co. 42 lett. b) della citata L. 234/2021), anche per tale agevolazione è possibile optare per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. "sconto sul corrispettivo", con le correlate limitazioni di cui all'art. 28 del DL 4/2022 sopra illustrate.

Il provv. Agenzia delle Entrate 4.2.2022 n. 37381 ha tuttavia previsto per tale detrazione, in relazione al regime transitorio di cui all'art. 28 co. 2 del DL 4/2022, un termine di proroga maggiore rispetto a quello "ordinario" (16.2.2022) previsto per le altre agevolazioni.

In questo caso, infatti, il regime transitorio prorogato consente "*una ulteriore cessione*" a terzi per quei crediti che alla data del 7.3.2022 sono stati precedentemente oggetto di una delle opzioni di cui al co. 1 dell'art. 121 del DL 34/2020.

In altre parole, per l'agevolazione in esame il regime transitorio trova applicazione per le comunicazioni dell'opzione di cui all'art. 121 del DL 34/2020, o delle (eventuali) successive cessioni del

credito, inviate telematicamente all'Agenzia delle Entrate fino al 6.3.2022 (in luogo del termine originario del 6.2.2022).

In relazione alle comunicazioni inviate fino al 6.3.2022 viene pertanto consentita "*una ulteriore cessione*" da parte del titolare del credito a tale data, con riferimento sia:

- al credito del fornitore, in caso di opzione per lo sconto sul corrispettivo;
- al credito del cessionario, nel caso in cui il credito sia già stato oggetto di una o più cessioni.

Peraltro, le comunicazioni relative alla nuova detrazione in esame potranno essere presentate solo a partire dal 24.2.2022 (punto 4.10 del provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873).

Interventi di eliminazione delle barriere architettoniche (art. 119-*ter* del DL 34/2020)	
Data di presentazione della comunicazione	**Cessioni del credito consentite**
Dal 24.2.2022 e fino al 6.3.2022 (periodo transitorio)	Illimitate
Dal 7.3.2022	Solo una cessione (da parte del contribuente o del fornitore che applica lo sconto in fattura) Una ulteriore cessione (da parte del cessionario ove i crediti siano stati oggetto di cessione entro il 6.3.2022)

4.2 NULLITÀ DEI CONTRATTI

Sono nulli tutti i contratti di cessione conclusi in violazione della nuova disciplina recata dal co. 1 dell'art. 121 del DL 34/2020 e/o della norma transitoria di cui al co. 2 dell'art. 28 del DL 4/2022.