

XIX legislatura

**A.S. 636:**

**“Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11, recante misure urgenti in materia di cessione dei crediti di cui all’articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77”**

(Approvato dalla Camera dei deputati)

Aprile 2023

n. 43



servizio del bilancio  
del Senato



SERVIZIO DEL BILANCIO

Tel. 06 6706 5790 – SBilancioCU@senato.it –  @SR\_Bilancio

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

Servizio del bilancio, (2023). Nota di lettura, «A.S. 636: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11, recante misure urgenti in materia di cessione dei crediti di cui all'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77” (Approvato dalla Camera dei deputati)». NL43, aprile 2023, Senato della Repubblica, XIX legislatura

## INDICE

Articolo 01 ( <i>Proroga del termine relativo alle spese sostenute per interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche</i> ) .....	1
Articolo 1 ( <i>Modifiche alla disciplina relativa alla cessione o sconto in luogo delle detrazioni fiscali di cui all'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77</i> ).....	2
Articolo 2 ( <i>Modifiche in materia di cessione dei crediti fiscali</i> ).....	4
Articolo 2-bis ( <i>Norma di interpretazione autentica in materia di varianti degli interventi edilizi agevolati</i> ) .....	8
Articolo 2-ter ( <i>Norme di interpretazione autentica in materia di condizioni per la detraibilità delle spese</i> ).....	9
Articolo 2-quater ( <i>Interpretazione autentica dell'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241</i> ).....	10
Articolo 2-quinqües ( <i>Comunicazione per l'esercizio dell'opzione di cessione del credito</i> ) ...	11



## Articolo 01

### *(Proroga del termine relativo alle spese sostenute per interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche)*

La norma, introdotta dalla Camera dei deputati, proroga dal 31 marzo 2023 al 30 settembre 2023 il termine per avvalersi della detrazione al 110 per cento per gli interventi realizzati sugli edifici unifamiliari, a condizione che alla data del 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo.

**La RT** non considera la disposizione.

Il rappresentante del Governo, nel corso dei lavori alla Camera dei deputati, ha affermato che il differimento dal 31 marzo al 30 settembre 2023 del termine entro il quale è possibile fruire della detrazione del 110 per cento di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 con riferimento alle spese sostenute per gli interventi effettuati dalle persone fisiche su edifici unifamiliari, a condizione che, alla data del 30 settembre 2022, siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo, non è suscettibile di determinare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, giacché il predetto differimento si riferisce a lavori già comunicati all'ENEA, i cui effetti finanziari risultano scontati a legislazione vigente nelle previsioni di bilancio con riferimento all'intera platea dei potenziali beneficiari, e, avendo carattere infrannuale, non determina variazioni rispetto ai profili temporali degli oneri già considerati a legislazione vigente.

**Al riguardo**, nel prendere atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo, al fine di confermare l'assenza di oneri aggiuntivi a carico della finanza pubblica derivanti dalla proroga dal 31 marzo 2023 al 30 settembre 2023 del termine entro il quale per le spese sostenute da persone fisiche sugli edifici unifamiliari spetta la detrazione del 110 per cento, appare necessario che siano forniti maggiori elementi di dettaglio su come sono state costruite le previsioni a legislazione vigente. Infatti, quanto asserito dal Governo lascia intendere che gli effetti finanziari dei lavori in esame già comunicati all'ENEA risultano integralmente già scontati a legislazione vigente nelle previsioni di bilancio, a prescindere dalla circostanza che tali spese potevano usufruire del beneficio del 110 per cento solo se sostenute fino al 31 marzo 2023 e non per il periodo successivo a tale data. Sul punto si ricorda che la RT all'articolo 9 del decreto-legge n. 176 del 2022 nel disporre l'estensione del termine dal 31 dicembre 2022 al 31 marzo 2023 per l'applicazione della detrazione del 110 per cento delle spese in esame, ha quantificato gli effetti finanziari sui saldi di finanza pubblica, ipotizzando che la proroga interessasse una quota pari al 35 per cento della spesa assunta a riferimento nella stima originaria. Andrebbe dunque confermato che l'ulteriore proroga recata dalla presente disposizione non abbia incrementato tale quota di spesa.

## Articolo 1

### ***(Modifiche alla disciplina relativa alla cessione o sconto in luogo delle detrazioni fiscali di cui all'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77)***

Il comma 1, lettera a) introduce il nuovo comma 1-*quinquies* all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 in materia di cessione del credito o sconto in fattura di cui può avvalersi il contribuente per la quasi totalità degli interventi edilizi per cui è riconosciuto un credito di imposta.

In particolare, si stabilisce che dal 17 febbraio 2023 è vietato per le pubbliche amministrazioni (di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196) di essere cessionari dei crediti di imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni per la cessione del credito e dello sconto in fattura.

Nel corso dei lavori alla Camera dei deputati, è stato inserito il comma 1-*sexies* che consente alle banche, agli intermediari finanziari, alle società appartenenti a un gruppo bancario ovvero alle imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia, cessionarie dei crediti d'imposta legati agli interventi rientranti nel cd. Superbonus, in relazione agli interventi effettuati sino all'anno di spesa 2022, di utilizzare in tutto o in parte detti crediti al fine di sottoscrivere emissioni di Buoni del Tesoro Poliennali, con scadenza non inferiore a dieci anni, nel limite del 10 per cento della quota annuale eccedente i crediti di imposta, sorti a fronte di spese legate al superbonus, già utilizzati in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a condizione che il cessionario abbia esaurito la propria capienza fiscale nello stesso anno. In ogni caso, il primo utilizzo può essere effettuato in relazione alle ordinarie emissioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2028. Con provvedimenti direttoriali dell'Agenzia delle entrate e del Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Banca d'Italia, sono individuate le relative modalità applicative.

La lettera b), modificata dalla Camera dei deputati, introduce i commi da 6-*bis* a 6-*quater* all'articolo 121, circoscrivendo il perimetro della responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari, nel caso di operazioni di cessione di agevolazioni indebitamente fruite. In particolare, ferma restando l'ipotesi di dolo e il divieto di acquisto da parte degli intermediatori bancari e finanziari nei casi di invio di segnalazione di operazione sospetta e di obbligo di astensione nell'impossibilità oggettiva di effettuare l'adeguata verifica della clientela, il concorso dei cessionari nella violazione viene escluso qualora essi dimostrino di avere acquisito il credito di imposta e siano in possesso di specifica documentazione riguardante le opere da cui origina il credito di imposta. L'esclusione di responsabilità opera anche nei confronti dei cessionari che acquistano i crediti di imposta da una banca o da altra società appartenente al gruppo bancario della medesima banca, o da società quotata o da altra società appartenente al gruppo della medesima società quotata, mediante rilascio di una attestazione di possesso, da parte della banca, della società quotata o della diversa società del gruppo cedente, di tutta la predetta documentazione. Si chiarisce infine che il mancato possesso di parte della documentazione rilevante non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo o colpa grave del cessionario; tale soggetto può dunque 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 grava sull'ente impositore, ai fini della contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale.

**La RT** originaria afferma che la disposizione di cui al comma 1, lettera a), mira ad evitare effetti negativi sui saldi di finanza pubblica, considerato che le operazioni in parola potrebbero determinare l'aumento del debito pubblico.

Per quanto riguarda il comma 1, lettera b) la RT sottolinea il carattere ordinamentale e l'inidoneità a determinare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Il rappresentante del Governo, nel corso dei lavori alla Camera dei deputati, ha affermato che la disposizione di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), capoverso 1-*quinquies*, che introduce il divieto per le pubbliche amministrazioni di essere cessionarie dei crediti d'imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, è finalizzata ad evitare, in linea con quanto indicato nella relazione tecnica, effetti negativi sui saldi di finanza pubblica, con particolare riferimento a un possibile aumento del debito pubblico. Il potenziale aumento del debito pubblico sarebbe, in particolare, riconducibile agli effetti in termini di aumento del fabbisogno che deriverebbero dai flussi di cassa in uscita conseguenti all'acquisto dei crediti d'imposta da parte delle amministrazioni pubbliche interessate, che, qualora non avessero carattere sostitutivo rispetto ad altre spese, si configurerebbero, di fatto, come un pagamento anticipato dei medesimi crediti in favore di soggetti esterni al comparto delle pubbliche amministrazioni.

Relativamente alle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), capoverso 1-*sexies*, che autorizzano specifici istituti finanziari cessionari dei crediti di imposta relativi agli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, effettuati fino all'anno 2022, a sottoscrivere, a determinate condizioni, emissioni di buoni del tesoro poliennali a partire dal 1° gennaio 2028, il rappresentante del Governo nel corso dei lavori alla Camera dei deputati ha sottolineato che le stesse non determinano effetti negativi in termini di fabbisogno, se le emissioni in parola siano quelle ordinariamente previste.

Con riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettera b), concernenti la limitazione della responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto in fattura e dei cessionari dei crediti, per il rappresentante del Governo non sono suscettibili di depotenziare l'attività di controllo ordinariamente svolta dall'amministrazione finanziaria, né di incidere sulla conseguente capacità di recupero dei crediti indebitamente fruiti, in quanto il possesso della documentazione indicata dal comma 6-*bis* dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020, introdotto dalle disposizioni in esame, è di per sé idoneo ad escludere la responsabilità solidale per colpa grave del cessionario del credito o del fornitore che ha applicato lo sconto in fattura, ferme restando in ogni caso le ipotesi di dolo di cui al comma 6 del medesimo articolo 121, mentre il mancato possesso della stessa documentazione potrà essere valutato, unitamente ad altri elementi, ai fini della configurazione di eventuali profili di responsabilità.

**Al riguardo**, in merito al divieto per le pubbliche amministrazioni di essere cessionari dei crediti di imposta derivanti dall'esercizio delle opzioni per la cessione del credito e dello sconto in fattura e a quanto affermato dalla RT che tali operazioni potrebbero aumentare il debito pubblico e preso atto di quanto chiarito dal rappresentante del Governo, andrebbero forniti i dati inerenti le operazioni poste in essere dalle pubbliche amministrazioni prima dell'introduzione del divieto da parte del presente provvedimento e gli effetti che tali operazioni hanno avuto sul debito.

Per ciò che concerne la previsione che le banche, gli intermediari finanziari e le imprese di assicurazione, cessionarie dei crediti d'imposta legati agli interventi rientranti nel cd. Superbonus, utilizzino in tutto o in parte detti crediti, a date condizioni, per sottoscrivere emissioni di Buoni del Tesoro Poliennali, andrebbe chiarito come tali crediti siano stati considerati nei saldi di finanza pubblica. Infatti, trattandosi di crediti d'imposta relativi ad operazioni effettuate fino all'anno 2022, dovrebbero essere classificati come pagabili e quindi dovrebbero aver già prodotto i loro effetti in termini di indebitamento netto, mentre in termini di fabbisogno di cassa dovrebbero seguire gli andamenti previsti dalla legislazione vigente che sconta effetti sui saldi di finanza pubblica su un profilo temporale di diversi anni in base al momento in cui il credito d'imposta viene effettivamente fruito, per effetto della riduzione delle entrate tributarie dell'anno. Appare dunque necessario chiarire in che modo i predetti crediti d'imposta, utilizzabili per sottoscrivere emissioni di BTP, risultano iscritti nei tendenziali di finanza pubblica in base al loro grado di fruibilità e se la presente norma abbia alterato tale impatto.

Venendo alle rassicurazioni fornite dal rappresentante del Governo circa l'assenza di effetti negativi in termini di fabbisogno riconducibili all'autorizzazione alla sottoscrizione di emissioni di BTP da parte degli istituti di credito interessati dalle cessioni dei crediti di imposta relativi al Superbonus sino all'anno 2022, pur convenendo in linea di principio sulla circostanza che le emissioni in questione - previste solo a partire dal 1° gennaio 2028 - rendono formalmente neutrale l'effetto della disposizione relativamente al fabbisogno di cassa del settore statale per le annualità del triennio in gestione (2023-2025), va osservato che le medesime si pongono, comunque, come un elemento di novità nella politica finanziaria di gestione del debito, configurando un'operazione finanziaria i cui riflessi appaiono suscettibili di palesarsi già nel corso delle annualità relative al triennio in corso.

In tal senso, andrebbero pertanto forniti dati ed informazioni idonei a comprovare la compatibilità delle emissioni previste dal 2028 con gli obiettivi di politica finanziaria di progressiva riduzione del debito. Andrebbero altresì acquisite puntuali informazioni in ordine all'ipotizzabile fabbisogno di adeguamento degli stanziamenti a "regime" previsti in bilancio per far fronte alla spesa per interessi passivi sul debito, dal momento che le emissioni previste dal 2028 risentiranno con ogni probabilità di tassi d'interesse differenti rispetto alle emissioni effettuate nel 2021 e 2022.

Con riferimento all'esclusione dalla responsabilità in solido dei cessionari, estesa nel corso dell'esame del provvedimento alla Camera dei deputati, si prende atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo e non si formulano osservazioni.

## **Articolo 2**

### ***(Modifiche in materia di cessione dei crediti fiscali)***

La norma, modificata dalla Camera dei deputati, stabilisce dai commi da 1 a 3 il divieto, a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto in esame, di optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dai fornitori dei beni o servizi o per



la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per alcuni interventi di recupero patrimonio edilizio, efficienza energetica e superbonus, misure antisismiche, manutenzione facciate, installazione di impianti fotovoltaici, colonnine di ricarica e abbattimento delle barriere architettoniche.

Il predetto divieto non si applica:

per gli interventi del superbonus:

- alle spese sostenute per gli interventi di superamento ed eliminazione di barriere architettoniche di cui all'articolo 119-ter del decreto-legge n. 34 del 2020;
- agli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini qualora risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA);
- agli interventi effettuati dai condomini qualora risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risulti presentata la CILA;
- agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici qualora risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo. Nelle aree classificate come zone sismiche di categoria 1, 2 e 3, il divieto si applica anche alle spese per gli interventi già rientranti nell'ambito degli incentivi per l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici di cui all'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 e di quelli previsti dall'articolo 121, comma 2 del medesimo decreto-legge, ricompresi in piani di recupero del patrimonio edilizio esistente e di riqualificazione urbana comunque denominati, che abbiano contenuti progettuali di dettaglio, attuabili a mezzo di titoli semplificati, che alla data di entrata in vigore del presente decreto risultino approvati dalle amministrazioni comunali a termine di legge e che concorrano al risparmio del consumo energetico e all'adeguamento sismico dei fabbricati previsti;

con riferimento agli interventi diversi dal superbonus:

- agli interventi per i quali in data antecedente alla data di entrata in vigore del decreto in esame risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario;
- agli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo, siano già iniziati i lavori, oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori. Nel caso in cui alla data di entrata in vigore del presente decreto non risultino versati acconti, la data antecedente dell'inizio dei lavori o della stipulazione di un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori deve essere attestata sia dal cedente o committente sia dal cessionario o prestatore mediante dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
- risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo per l'esecuzione dei lavori edilizi nel caso di agevolazioni per interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati o per interventi realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico.

Il comma 3-bis stabilisce che il divieto previsto al comma 1 non si applichi qualora i beneficiari della detrazione, se già costituiti alla data di entrata in vigore del decreto in esame, risultino essere:

- gli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati nonché gli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "*in house providing*" per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- le cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci;

- le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, organizzazioni di volontariato iscritte nei registri e dalle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale e nei registri regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano. Per tali organizzazioni i requisiti devono sussistere sin dalla data di avvio dei lavori, o, se precedente, di sostenimento delle spese, e devono persistere sino alla fine dell'ultimo periodo di imposta di fruizione delle quote annuali costanti di detrazione, salvo il requisito della registrazione del contratto di comodato d'uso, nel caso di detenzione a tale titolo dell'immobile oggetto degli interventi.

Il comma 3-*ter* prevede inoltre che, con riferimento ai requisiti sopra indicati, il requisito della non percezione di compensi o indennità di carica da parte dei membri del consiglio di amministrazione delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale, è soddisfatto qualora, indipendentemente da quanto previsto nello statuto, sia dimostrato, con qualsiasi mezzo di prova, oppure con dichiarazione resa ai sensi degli articoli 46 e 47 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 445 del 2000, che i suddetti membri del consiglio di amministrazione non hanno percepito compensi o indennità di carica, ovvero vi hanno rinunciato o li hanno restituiti.

Il comma 3-*quater* prevede un'ulteriore deroga all'applicazione del divieto introdotto al comma 1, stabilendo che il divieto di avvalersi della procedura di cessione del credito o dello sconto in fattura non si applica agli interventi effettuati in relazione ad immobili danneggiati dagli eventi sismici verificatisi a far data dal 1 aprile 2009 effettuati nei comuni dei territori colpiti da tali eventi dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, secondo le previsioni dell'articolo 119, comma 8-*ter*, primo periodo, del decreto-legge n. 34 del 2020. Il divieto non si applica altresì agli interventi effettuati in relazione ad immobili danneggiati dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15 settembre 2022 per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza con le deliberazioni del Consiglio dei ministri del 16 settembre 2022 e del 19 ottobre 2022 siti nei territori delle Marche.

Il comma 3-*quinquies* modifica l'articolo 9, comma 4, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, riconoscendo la possibilità di un allungamento dei termini per avvalersi dell'agevolazione fiscale nei casi di cessione dei crediti d'imposta legati al superbonus, agli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche, nonché agli interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico, aumentando in tal modo la capienza fiscale del cessionario. Si stabilisce infatti che, limitatamente ai crediti d'imposta le cui comunicazioni di cessione o di sconto in fattura sono state inviate all'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo 2023, sia possibile ripartire l'utilizzo del credito residuo in 10 rate annuali.

Il comma 3-*sexies* modifica l'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, aggiungendo il comma 8-*quinquies* che consente al contribuente, per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022 e relative agli interventi legati al superbonus, di optare per il riparto della detrazione spettante in 10 quote annuali di pari importo, a partire dal periodo d'imposta 2023. L'opzione è irrevocabile ed è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023. Essa è esercitabile solo a condizione che la rata di detrazione relativa al periodo d'imposta 2022 non sia indicata nella relativa dichiarazione dei redditi.

Il comma 4 abroga una serie di norme che, nella disciplina previgente all'articolo 121, già riconoscevano la possibilità di cessione del credito per interventi di riqualificazione energetica e di ristrutturazione importante di primo livello (prestazione energetica) per le parti comuni degli edifici condominiali, nonché di ristrutturazione edilizia antisismica.

Tali norme prevedevano che i soggetti beneficiari delle detrazioni potessero optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito, esclusa comunque la cessione a istituti di credito e intermediari finanziari.

**La RT** originaria afferma che la disposizione è di carattere ordinamentale e non è suscettibile di determinare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Il rappresentante del Governo, nel corso dei lavori alla Camera dei deputati, ha chiarito che con riferimento al divieto generalizzato di cessione dei crediti fiscali, le previsioni relative ai saldi di finanza pubblica contenute nel Documento di economia e finanza 2023, in corso di predisposizione, terranno conto dei complessivi effetti finanziari derivanti dal presente provvedimento, prudenzialmente non quantificati al momento della sua adozione, nonché dei nuovi criteri contabili recentemente adottati dall'ISTAT per i crediti d'imposta, a seguito dell'aggiornamento del Manuale del SEC 2010 sul deficit e sul debito, e dei più aggiornati dati di monitoraggio forniti dall'ENEA.

In tale quadro, le modifiche apportate nel corso dell'esame alla Camera dei deputati al presente articolo 2, volte ad escludere dall'ambito di applicazione del predetto divieto alcune specifiche categorie di interventi, per il rappresentante del Governo non appaiono suscettibili di incidere sulle previsioni in termini di competenza e di cassa relative ai saldi di finanza pubblica, in quanto alle disposizioni oggetto di deroga non sono stati prudenzialmente ascritti effetti finanziari.

Con riferimento ai commi *3-quinquies* e *3-sexies*, l'estensione a dieci anni della possibilità di usufruire sia dei crediti d'imposta sia della detrazione che, a legislazione vigente, avrebbero potuto essere fruiti in tempi più ristretti, per il rappresentante del Governo non determina effetti finanziari in termini di minor gettito né incide negativamente sui saldi di finanza pubblica, anche alla luce delle nuove regole di contabilizzazione disposte a livello europeo, secondo cui la rilevazione contabile per le agevolazioni in parola prescinde dalle annualità in cui il beneficio può essere fruito.

Infine, il rappresentante del Governo rammenta che resta, peraltro, applicabile la disciplina di cui all'articolo 9, comma 4, del decreto-legge n. 176 del 2022, secondo cui l'Agenzia delle entrate effettua un monitoraggio dell'andamento delle compensazioni, ai fini della verifica del relativo impatto sui saldi di finanza pubblica e della eventuale adozione da parte del Ministero dell'economia e delle finanze dei provvedimenti di cui all'articolo 17, commi da *12-bis* a *12-quater*, della legge n. 196 del 2009.

**Al riguardo**, nel prendere atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo nel corso dei lavori alla Camera dei deputati che le previsioni relative ai saldi di finanza pubblica contenute nel Documento di economia e finanza 2023, in corso di predisposizione, terranno conto dei complessivi effetti finanziari derivanti dal presente provvedimento, si conferma che il divieto di cui al comma 1 di poter optare, in luogo della fruizione diretta della detrazione fiscale, per un contributo anticipato sotto forma di sconto in fattura o per la cessione del credito, dovrebbe esplicitare effetti positivi sui saldi di finanza pubblica. Infatti, essa dovrebbe da una parte ridurre l'attrattività del Superbonus e degli altri bonus edilizi per i soggetti incapienti, parzialmente capienti e

con problemi di liquidità, con effetti di miglioramento dei saldi tendenziali e dall'altra, con riferimento alla futura riclassificazione dei crediti in esame riferiti all'anno 2023 da parte di Eurostat, potrebbe far propendere per una valutazione della natura dei crediti in non pagabili, evitando di imputare l'intero onere in termini di indebitamento netto nell'esercizio in cui si verifica l'avvio dei lavori.

Ciò premesso, si segnala che le modifiche intervenute nel corso dei lavori alla Camera dei deputati, che hanno escluso alcune categorie di interventi dal divieto di fruire delle agevolazioni edilizie sotto forma di sconti in fattura o crediti cedibili, pur se al divieto generalizzato di cui al comma 1 non sono stati prudenzialmente ascritti effetti, appaiono comunque suscettibili di determinare effetti negativi sui disavanzi degli anni dal 2023 al 2025, periodo in cui a legislazione vigente è possibile beneficiare del Superbonus e, in parte, depotenziano gli effetti positivi sui saldi di finanza pubblica che sarebbero derivati da un divieto generalizzato. Infatti, la maggiore cedibilità dei crediti d'imposta potrebbe incrementare le probabilità di una classificazione dei predetti crediti come pagabili con effetti negativi in termini di indebitamento netto. Inoltre, la maggiore cedibilità potrebbe determinare minori entrate tributarie, rispetto a quanto già scontato nei tendenziali a legislazione vigente.

Con riferimento ai commi 3-*quinquies* e 3-*sexies* e all'estensione a dieci anni della possibilità di usufruire sia dei crediti d'imposta sia della detrazione, pur prendendo atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo, si conferma che tale estensione è suscettibile di modificare l'andamento temporale del gettito delle entrate tributarie rispetto a quella prevista a legislazione vigente. In particolare, il gettito dovrebbe aumentare fino al quarto o al quinto anno dalla maturazione dei crediti di imposta e ridursi nelle successive annualità fino al decimo anno.

### **Articolo 2-bis**

#### ***(Norma di interpretazione autentica in materia di varianti degli interventi edilizi agevolati)***

La norma, inserita dalla Camera dei deputati, reca una disposizione di interpretazione autentica – dunque con efficacia retroattiva - dell'articolo 1, comma 894, della legge n. 197 del 2022, e dell'articolo 2, commi 2 e 3 del presente provvedimento, che consente di usufruire del superbonus 110 per cento per il 2023 e dell'opzione per la cessione del credito e per lo sconto in fattura in ordine agli interventi per cui è richiesta la presentazione di un progetto in variante alla CILA o al diverso titolo abilitativo previsto in ragione della tipologia di interventi edilizi da eseguire; analogo trattamento è previsto per gli interventi su parti comuni di proprietà condominiale, qualora intervenga una nuova delibera assembleare di approvazione della variante.

**La RT** non considera la norma.

Il rappresentante del Governo, nel corso dell'esame del provvedimento alla Camera dei deputati, ha affermato che dalla disposizione di interpretazione autentica non derivano effetti finanziari aggiuntivi rispetto a quelli già scontati nei saldi di finanza

pubblica, anche in considerazione della natura prevalentemente procedurale della stessa.

**Al riguardo**, nel prendere atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo, circa l'assenza di effetti finanziari aggiuntivi rispetto a quelli già scontati nei tendenziali, non si formulano osservazioni.

### **Articolo 2-ter**

#### ***(Norme di interpretazione autentica in materia di condizioni per la detraibilità delle spese)***

La norma, inserita dalla Camera dei deputati, reca un insieme di norme di interpretazione autentica - aventi quindi efficacia retroattiva - al preciso scopo di garantire la certezza del diritto e di prevenire e deflazionare il contenzioso in materia di incentivi per le spese relative agli interventi per cui è possibile optare per la cessione del credito e lo sconto in fattura. In particolare, si chiarisce che:

- per gli interventi diversi dal superbonus, la liquidazione dei lavori in base a stati di avanzamento costituisce una mera facoltà e non un obbligo;
- l'indicazione delle spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, nel computo metrico e nelle asseverazioni di congruità delle spese, costituisce una mera facoltà e non un obbligo, al fine di fruire della detrazione delle medesime spese;
- il contribuente, per fruire del sismabonus e del superbonus, può avvalersi della cd. remissione *in bonis*, con riferimento all'obbligo di presentazione dell'asseverazione di efficacia degli interventi per la riduzione del rischio sismico. La prima dichiarazione utile in cui effettuare le comunicazioni per usufruire della remissione *in bonis* e dunque usufruire delle agevolazioni è la prima dichiarazione dei redditi nella quale deve essere esercitato il diritto di detrazione della prima quota costante dell'agevolazione. Resta fermo che, nel caso in cui l'agevolazione venga fruita mediante esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura o la cessione del credito la remissione *in bonis* del contribuente deve avvenire antecedentemente alla presentazione della comunicazione della relativa opzione all'Agenzia delle entrate;
- i requisiti richiesti alle imprese per l'esecuzione di lavori oltre la soglia di 516.000 euro - valevoli ai fini della fruizione del cd. superbonus - possono essere soddisfatti, per i contratti di appalto e subappalto conclusi dal 21 maggio al 31 dicembre 2022, entro la data del 1° gennaio 2023; la soglia predetta è calcolata avendo riguardo al singolo contratto; tali requisiti non hanno rilevanza con riferimento alle agevolazioni concernenti le spese sostenute per l'acquisto delle unità immobiliari.

**La RT** non considera la norma.

Il rappresentante del Governo, nel corso dell'esame del provvedimento alla Camera dei deputati, ha affermato che dalla disposizione di interpretazione autentica non derivano effetti finanziari aggiuntivi rispetto a quelli già scontati nei saldi di finanza pubblica, anche in considerazione della natura prevalentemente procedurale della stessa.

**Al riguardo**, nel prendere atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo circa l'assenza di effetti finanziari aggiuntivi rispetto a quelli già scontati nei tendenziali, non si formulano osservazioni.

**Articolo 2-quater**  
**(Interpretazione autentica dell'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241)**

La norma, inserita alla Camera dei deputati, fornisce un'interpretazione autentica sull'applicabilità dell'istituto cosiddetto della "compensazione orizzontale" ovvero della possibilità riconosciuta al contribuente di compensare debiti e crediti nei confronti di enti impositori diversi, ivi compresi i crediti derivanti dall'applicazione dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020<sup>1</sup>.

**La RT** non considera la norma.

Il rappresentante del Governo, nel corso dell'esame del provvedimento alla Camera dei deputati, ha affermato che la disposizione in materia di compensazione dei crediti fiscali non determina effetti finanziari ulteriori rispetto a quelli previsti a legislazione vigente, in quanto le disposizioni in esame confermano la corrente interpretazione dell'articolo 17, comma 1, primo periodo, del decreto legislativo n. 241 del 1997, al fine di superare contrastanti indirizzi in sede giurisprudenziale.

**Al riguardo**, pur prendendo atto di quanto affermato dal rappresentante del Governo circa l'assenza di effetti finanziari ulteriori rispetto a quelli previsti a legislazione vigente, si osserva che la norma di interpretazione autentica sembra suscettibile di ampliare i casi di compensazione dei crediti d'imposta, compresi quelli per bonus edilizi, nei confronti di enti impositori diversi.

Ciò premesso, andrebbe chiarito se detta compensabilità si applichi ai crediti d'imposta riferibili ai bonus edilizi o a qualsiasi tipologia di credito d'imposta. Infatti,

---

<sup>1</sup> Si tratta dei crediti derivanti dagli interventi di:

- a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettere a), b) e d), 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, commi 219 e 220, 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 citato 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;
- f-*bis*) superamento ed eliminazione di barriere architettoniche di cui all'articolo 119-*ter* del citato decreto).

in tale ultimo caso, la norma sembrerebbe in grado di determinare minori entrate, con riferimento ai crediti d'imposta diversi dai bonus edilizi.

Inoltre, si segnala che la predetta interpretazione autentica circa la compensabilità dei crediti d'imposta riferibili ai bonus edilizi potrebbe incidere sulla classificazione degli stessi come "pagabili", con riflessi in termini di indebitamento netto sull'esercizio in cui si manifestano e non in un arco temporale costituito da più esercizi finanziari in base al momento in cui il credito d'imposta viene effettivamente fruito, per effetto della riduzione delle entrate tributarie dell'anno.

Infine, atteso che la norma riconosce al contribuente di compensare debiti e crediti nei confronti di enti impositori diversi, andrebbe fornita una valutazione circa gli effetti in termini di entrate per gli enti impositori diversi dallo Stato che potrebbero vedersi compensate entrate di propria spettanza. Sul punto si segnala che l'articolo 19 della legge n. 196 del 2009 prevede che le leggi e i provvedimenti che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico dei bilanci delle amministrazioni pubbliche devono contenere la previsione dell'onere stesso e l'indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali.

### **Articolo 2-quinquies**

#### ***(Comunicazione per l'esercizio dell'opzione di cessione del credito)***

La norma, inserita dalla Camera dei deputati, intende rimettere *in bonis* i contribuenti rispetto al termine, attualmente fissato al 31 marzo 2023, ai sensi dell'articolo 3, comma 3-*octies*, del decreto-legge n. 198 del 2022, per l'invio della comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'esercizio delle opzioni alternative alla detrazione fiscale (sconto in fattura e cessione del credito) prevista per le spese sostenute nel 2022, per le rate residue non fruito delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020 e 2021 per gli interventi edilizi, nell'ipotesi in cui il contratto di cessione non sia stato concluso alla predetta data del 31 marzo 2023.

A tal fine, il beneficiario della detrazione può effettuare detta comunicazione anche tardivamente, con le modalità e i termini per la cd. remissione *in bonis*, se il soggetto cessionario è una banca, un intermediario finanziario iscritto all'albo, una società appartenente a un gruppo bancario o un'impresa di assicurazione autorizzata ad operare in Italia.

**La RT** non considera la norma.

**Al riguardo**, non si hanno osservazioni da formulare.

## La classificazione contabile dei crediti d'imposta

Il Manuale sul deficit e sul debito 2022 pubblicato il 1° gennaio 2023 da Eurostat ha chiarito la contabilizzazione delle agevolazioni fruibili mediante compensazioni con il debito fiscale e mediante crediti d'imposta cedibili a terzi.

Il Manuale evidenzia tre caratteristiche da tener presente per la definizione della tipologia dei crediti d'imposta:

- la trasferibilità a terzi degli importi integrali o non ancora utilizzati. Il credito d'imposta si considera trasferibile a terzi e quindi pagabile quando la probabilità di non essere fruito è minima;
- la differibilità di fruizione dei crediti per periodi molto lunghi o anche indefiniti. Il credito d'imposta differibile può essere rinviato da un anno fiscale ai successivi e si considera pagabile quando il credito d'imposta sia fruito nel corso degli anni per intero o quasi integralmente;
- la compensabilità dei crediti d'imposta con il totale degli obblighi fiscali. Il credito d'imposta compensabile con qualsiasi debito fiscale si considera pagabile.

In base a queste tre caratteristiche, il Manuale identifica due crediti d'imposta:

- 1) non pagabili/non esigibili, che non vengono pagati se di importo maggiore rispetto all'imposta dovuta dal contribuente. In questo caso i crediti d'imposta sono pagati fino alla concorrenza del debito fiscale e la parte che eccede si considera persa;
- 2) pagabili/esigibili, che danno luogo in favore del beneficiario all'intera corresponsione dell'ammontare del credito d'imposta a prescindere dalla sua capienza fiscale. In tale caso il credito d'imposta si configura per la pubblica amministrazione come una obbligazione non condizionata al verificarsi di circostanze eventuali e l'unica incertezza riguarda il momento in cui la perdita di risorse si concretizzerà nel flusso di cassa.

A seconda della tipologia di credito d'imposta avremo una differente contabilizzazione:

- i crediti d'imposta non pagabili/non esigibili sono registrati in base al criterio di cassa come una riduzione del gettito fiscale delle amministrazioni pubbliche sui diversi anni di effettiva fruizione dell'agevolazione;
- i crediti d'imposta pagabili/esigibili sono contabilizzati in base al criterio di competenza come maggiori spese nell'anno in cui sorge l'obbligazione per la quale sono riconosciuti dallo Stato. Sulla base delle indicazioni fornite dal Manuale, Istat ha riclassificato i crediti d'imposta relativi al Superbonus e al bonus facciate, rivedendo al rialzo i contributi agli investimenti del 2020 e del 2021.

Si ricorda che la riclassificazione non incide sul debito, per il quale continua a valere la registrazione secondo il criterio di cassa e l'impatto è diluito sui diversi anni di effettiva fruizione dell'agevolazione.





# Ultimi dossier del Servizio del Bilancio

Feb 2023

[Nota di lettura n. 34](#)

Disposizioni per l'adeguamento della normativa nazionale alle disposizioni del regolamento (UE) 2017/1939, relativo all'attuazione di una cooperazione rafforzata sull'istituzione della Procura europea «EPPO» (**Atto del Governo n. 22**)

"

[Nota di lettura n. 35](#)

**A.S. 555:** "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 gennaio 2023, n. 5, recante disposizioni urgenti in materia di trasparenza dei prezzi dei carburanti e di rafforzamento dei poteri di controllo del Garante per la sorveglianza dei prezzi, nonché di sostegno per la fruizione del trasporto pubblico" (Approvato dalla Camera dei deputati)

"

[Nota di lettura n. 36](#)

**A.S. 411:** "Modifiche al codice della proprietà industriale, di cui al decreto legislativo 10 febbraio 2005, n. 30"

"

[Documentazione di finanza pubblica n. 7](#)

Legge di bilancio 2023 (**Legge n. 197/2022**) - Effetti sui saldi e conto risorse e impieghi

Mar 2023

[Nota di lettura n. 37](#)

Schema di decreto legislativo di recepimento dell'articolo 1, punti 8) e 18), della direttiva (UE) 2021/2118 recante modifica della direttiva 2009/103/CE concernente l'assicurazione della responsabilità civile risultante dalla circolazione di autoveicoli e il controllo dell'obbligo di assicurare tale responsabilità, per quanto riguarda, rispettivamente, l'articolo 10-bis, paragrafo 13, secondo comma, e l'articolo 25-bis, paragrafo 13, secondo comma, della direttiva 2009/103/CE (**Atto del Governo n. 28**)

"

[Nota di lettura n. 38](#)

**A.S. 564:** "Conversione in legge del decreto-legge 24 febbraio 2023, n. 13, recante disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e del Piano nazionale degli investimenti complementari al PNRR (PNC), nonché per l'attuazione delle politiche di coesione e della politica agricola comune"

"

[Elementi di documentazione n. 1](#)

Riforma del Quadro di *governance* economica dell'Unione europea

"

[Nota di lettura n. 39](#)

**A.S. 591:** "Conversione in legge del decreto-legge 10 marzo 2023, n. 20, recante disposizioni urgenti in materia di flussi di ingresso legale dei lavoratori stranieri e di prevenzione e contrasto all'immigrazione irregolare"

"

[Nota di lettura n. 40](#)

**A.S. 592:** "Norme in materia di procedibilità d'ufficio e di arresto in flagranza" (Approvato dalla Camera dei deputati)

"

[Nota di lettura n. 41](#)

**A.S. 605:** "Conversione in legge del decreto-legge 17 marzo 2023, n. 25, recante disposizioni urgenti in materia di emissioni e circolazione di determinati strumenti finanziari in forma digitale e di semplificazione della sperimentazione FinTech"

"

[Elementi di documentazione n. 2](#)

Il bilancio dello Stato 2023-2025. Una analisi delle spese per missioni e programmi

"

[Nota di lettura n. 42](#)

**A.S. 632:** "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 2 marzo 2023, n. 16, recante disposizioni urgenti di protezione temporanea per le persone provenienti dall'Ucraina" (Approvato dalla Camera dei deputati)

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico alla URL <http://www.senato.it/documentazione/bilancio>