

**IMPOSTE SUL REDDITO**

## ***Spese per lavori effettuati e fatturati ante 30.3.2024: condizione poco chiara per sconti e cessioni***

di **Silvio Rivetti**

Seminario di specializzazione

### **Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta**

Scopri di più

Ad onta degli effetti deflagranti derivanti dalle modifiche apportate alla disciplina delle opzioni per la cessione del credito e lo sconto in fattura, di cui all'[articolo 1, comma 5, D.L. 39/2024](#), il perimetro di applicazione delle nuove norme **non pare**, in assenza di opportuni chiarimenti, **scevro da insicurezze**, tanto dal punto di vista **oggettivo quanto da quello soggettivo**.

Giova ricordare che, per la novella, ai fini della praticabilità delle suddette opzioni, **non è più sufficiente il requisito temporale semplice della presentazione**, in data antecedente al 17.2.2023, **della CILA e della delibera condominiale** (o dell'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo per la demo-ricostruzione) per **gli interventi superbonus**, ovvero del titolo abilitativo per gli **interventi no-superbonus**, se richiesto dalla legge (valendo altrimenti l'inizio dei lavori o la stipula di accordi di fornitura di beni o servizi in data antecedente al 17.2.2023, come risultante da acconti o da dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà); **ma è ora richiesto anche l'ulteriore requisito complesso**, sia temporale che sostanziale, per cui alla data del 30.3.2024 (data di entrata in vigore del DL. 39/2024) **deve figurare il sostenimento di almeno una spesa**, documentata da fattura, per **"lavori già effettuati"**.

Ora, a proposito delle legittime incertezze che possono aleggiare, quanto alla definizione qui rilevante di **"lavoro già effettuato"**, è bene sottolineare che molti operatori economici, nell'esigenza di rispettare il profilo temporale del nuovo requisito d'imminente scadenza, in data di **venerdì 29.3.2024 hanno regolarizzato**, con l'emissione di apposite fatture, **le operazioni di "allestimento cantiere" già poste in essere**, nella convinzione che la realtà dell'intervento descritto **fosse idoneo a consolidare**, unitamente al subitaneo pagamento delle fatture stesse, anche i **profili sostanziali della nuova condizione**.

Mancando istruzioni *ad hoc* da parte dell'Agenzia delle entrate, per comprendere se tali operazioni possano dirsi funzionali ai fini di cui si tratta, può essere utile **richiamare i precedenti della prassi erariale** che hanno già considerato da vicino, se non il concetto testuale di "allestimento cantiere", almeno il **concetto ad esso molto prossimo di "avvio del**

cantiere”.

Ci si riferisce, in particolare, al consolidato principio interpretativo fatto proprio dal paragrafo 10 della [circolare n. 12/E/2007](#), dal paragrafo 3.9 dalla [circolare n. 12/E/2010](#) e dal paragrafo 3.3.4 della [circolare n. 18/E/2013](#), per determinare il regime Iva applicabile alla **cessione di immobili in corso di ristrutturazione**; principio per cui, ai fini fiscali, i **fabbricati sono definibili in fase di ristrutturazione** quando “*si è dato avvio al cantiere*” (non essendo sufficiente, al riguardo, la **semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative** all’esecuzione dell’intervento). Alla luce di tali spiegazioni, più volte ribadite dalla prassi erariale, pare allora sostenibile che il momento di avvio del cantiere, rilevante agli occhi del Fisco, possa e debba coincidere con **l’allestimento del cantiere stesso**: potendo allora considerarsi la relativa spesa pienamente riconducibile al concetto di “**lavoro già effettuato**”, con conseguente salvezza, ai fini delle opzioni di cessione e sconto, delle operazioni edilizie di cui ai cantieri in questione.

Un’altra incertezza, quanto all’ambito di applicazione della norma in rassegna, potrebbe riguardare, stavolta, il **piano soggettivo** e, quindi, la **tipologia di contribuenti** a cui si rivolge la norma stessa. Si noti come l’[articolo 1, comma 5, D.L. 39/2024](#), disponga, testualmente, un **requisito oggettivo di carattere principale** – il sostenimento di spese per “lavori già effettuati” (prima del 30 marzo) – e **una previsione secondaria di carattere servente** rispetto alla prima: l’esclusiva dimostrabilità di quanto sopra mediante l’esibizione di apposita fattura. Ora, se il comma 5 potrà **trovare piena applicazione in relazione a quei contribuenti che**, per loro natura, hanno la possibilità di **ricevere fatture per i lavori eseguiti** - e quindi dimostrare, in questo unico modo ammesso, la realtà dei lavori – **può essere invece dubitabile che la previsione restrittiva** in punto prova degli interventi **possa applicarsi a quei soggetti** che, in ogni caso, non possono documentare mediante fatture di terzi il sostenimento di costi alla data di riferimento. Si pensi, ad esempio, alle **imprese che svolgono i lavori in proprio**, su propri immobili, a cui si applica il **principio di competenza e non di cassa**, ai fini della riconducibilità delle spese all’anno d’imposta di rilievo. Se vale la lettura, per cui il discrimine per la conferma delle opzioni di cessione e sconto è l’effettivo sostenimento di costi per **lavori svolti ante 30.3.2024**, e la documentazione via fattura è mero mezzo di prova di tale circostanza, per le imprese che eseguono lavori **su propri immobili**, **l’Amministrazione finanziaria dovrebbe chiarire in quali modi alternativi poter dimostrare di aver sopportato costi per lavori in corso**, prima della predetta data.