

Risposta n. 406/2023

OGGETTO: *Omessa asseverazione e comunicazione cessione crediti da Superbonus – inapplicabilità della remissione in bonis – articolo 2, comma 1 del D.L. n. 16 del 2012*

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

QUESITO

ALFA (d'ora in avanti "istante") pone un quesito, qui di seguito sintetizzato, in merito alla possibilità di ricorrere all'istituto della remissione *in bonis* per sanare alcune omissioni nell'ambito dell'esecuzione dei lavori che danno diritto al cd "*Superbonus*".

In particolare l'istante riferisce di aver avviato, nel corso del 2022, dei lavori edilizi per l'efficientamento energetico, che danno diritto al cd *Superbonus* (110%), sull'immobile di proprietà, composto da due subalterni e configurato quale «*edificio composto da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate*», in conformità a quanto disposto dall'art. 119 comma 9 lett. a) del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

Riferisce, altresì, che nel medesimo anno *«sono state sostenute le prime spese relative all'intervento trainante di allaccio alla rete di teleriscaldamento»*.

In esito al raggiungimento del *«[...] 1° SAL le ditte ed i professionisti fino a qui impiegati nel cantiere hanno emesso le rispettive fatture, alcune delle quali, a seguito di accordo col fornitore, riportano l'opzione per lo «sconto in fattura» ex art. 121 del DL 34/2020 che, come previsto dall'art. 121 comma 1bis del DL 34/2020, può essere esercitata anche in relazione a ciascun stato di avanzamento lavori»*.

Ciò premesso, nel presupposto che:

- per concludere l'iter e *«[...] far traslare il credito in capo al soggetto concedente lo sconto, risulta necessario presentare, entro il 16 marzo dell'anno successivo, la «Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica» completa in ogni sua parte»*;

- per le *«[...] spese del 2022, la scadenza di presentazione della suddetta comunicazione è stata prorogata al 31/03/2023»*;

- *«[...] prodromico alla comunicazione precedente è l'invio all'ENEA, da parte dei tecnici abilitati, dell'asseverazione di cui al DM 6.8.2020 c.d. decreto "Asseverazioni"»*;

- il tecnico abilitato, non è *«[...] riuscito ad inviare l'asseverazione all'ENEA relativa al 1° SAL entro il 31/03/2023 a causa anche di problemi col portale ENEA ed intende inviarla successivamente a tale data, quindi a partire dal 01/04/2023»*,

l'istante chiede se, usufruendo dell'istituto della remissione *in bonis*, di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44 - come già accade per la

scheda descrittiva dell'intervento - sia possibile inviare tardivamente all'ENEA anche l'asseverazione del tecnico abilitato - e se, una volta inviata l'asseverazione, possa avvalersi dello medesimo istituto anche per inviare la «...comunicazione all'Agenzia delle Entrate relativa alle spese sostenute nel 2022 (entro il 31/12/2022)».

Con comunicazione protocollata al RU n. 259432 del 12 luglio 2023, inviata in esito alla richiesta della scrivente di integrare l'istanza fornendo «copia della asseverazione, precisando in un separato documento la data in cui la stessa è stata generata», l'istante riferisce che, «sentito il tecnico l'asseverazione non è stata generata in quanto risultava impossibile caricare le informazioni e la documentazione essendo il portale ENEA sovraccarico. Nonostante numerosi tentativi non è riuscito a predisporla in tempo utile all'assolvimento del successivo obbligo comunicativo verso l'Agenzia delle Entrate. Per questo si è deciso di presentare interpello così da capire se fosse possibile caricarla sul portale ed inviarla all'ENEA sfruttando la remissione in bonis.»

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante, ritiene di potersi avvalere dell'istituto della remissione *in bonis* per rimediare alle omissioni innanzi indicate.

In particolare, «considerato che:

- la «remissione in bonis» è applicabile ai fini della «fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti»

- anche l'invio tardivo all'ENEA della «Scheda descrittiva», adempimento da effettuare entro 90 giorni dalla fine dei lavori, può essere oggetto di «remissione in bonis» trattandosi di adempimento prodromico ad un beneficio di natura fiscale (come previsto anche dalla Circolare dell'Agenzia n. 28/2022)

- l'invio dell'asseverazione all'ENEA relativa a ciascun SAL è adempimento necessario ai fini della positiva conclusione della procedura di «sconto in fattura» (il codice identificativo dell'ENEA va indicato nella comunicazione all'Agenzia delle Entrate)

- il contribuente soddisfa tutti i requisiti sostanziali per accedere al beneficio (manca soltanto l'asseverazione del 1° SAL all'ENEA da parte del tecnico)

l'istante ritiene che la comunicazione all'Agenzia delle Entrate dello «sconto in fattura» per le spese sostenute entro il 31/12/2022 possa essere validamente inviata anche successivamente al 31/03/2023 previo:

1) invio all'ENEA da parte del tecnico abilitato dell'asseverazione relativa al 1° SAL;

2) versamento da parte del tecnico abilitato della sanzione di 250,00 Euro ai fini della «remissione in bonis» dell'adempimento di cui al punto 1;

3) versamento da parte del contribuente della sanzione di 250,00 Euro ai fini della «remissione in bonis» della comunicazione di sconto inviata tardivamente all'Agenzia delle Entrate.».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si precisa che non è oggetto dell'interpello la natura dell'intervento eseguito, né il possesso dei presupposti occorrenti per accedere all'agevolazione del c.d. *Superbonus*. Resta dunque impregiudicato ogni potere di controllo da parte degli organi competenti in merito alla sussistenza dei requisiti per poterne beneficiare.

Quanto alla possibilità, prospettata dall'istante, di ricorrere all'istituto della remissione in *bonis* per emendare la mancata trasmissione all'ENEA dell'asseverazione del tecnico abilitato ed il mancato invio all'Agenzia delle entrate della comunicazione dei crediti ceduti/scontati, si osserva quanto segue.

L'istituto della remissione *in bonis* di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 16 del 2012, prevede che *«1. La fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza, laddove il contribuente:*

- a) abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;*
- b) effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;*
- c) versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, secondo le modalità stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista».*

Il ricorso all'istituto innanzi descritto è stato ammesso per rimediare all'omesso invio all'ENEA, nel termine di 90 giorni, fissato dall'articolo 6, comma 1, lettera g) del decreto interministeriale del 6 agosto 2020 (concernente "*Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd. Ecobonus*"), della scheda descrittiva degli interventi eseguiti.

In particolare, con la circolare n. 28/E del 25 luglio 2022 è stato chiarito che, *«Alla scheda da inviare all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori si applica l'istituto della remissione in bonis (art. 2, comma 1, del decreto legge n. 16 del 2012) in caso di omesso invio. Tale istituto consente di non perdere il diritto alla detrazione, sempreché la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore abbia avuto formale conoscenza, se il contribuente:*

- invia la scheda, ovvero esegue l'adempimento richiesto, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile. L'espressione "entro il termine di presentazione della prima dichiarazione" deve intendersi come la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione o eseguire l'adempimento omesso.

Per termine di presentazione si intende quello "ordinario" di presentazione del Modello REDDITI, a nulla rilevando il periodo di tolleranza di 90 giorni previsto dall'art. 2, comma 7, del DPR n. 322 del 1998 (Circolare 28.09.2012 n. 38/E, risposta 1.2);

- versa contestualmente euro 250 (non compensabili) pari alla sanzione minima prevista (**Circolare 09.05.2013 n. 13/E, risposta 2.2**).» (cfr, anche circolare n. 19/E del 2020).

Il medesimo istituto della remissione *in bonis*, può essere utilizzato, in linea generale, anche per sanare l'omesso invio all'Agenzia delle entrate della comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito. In tal senso si è già pronunciata la circolare n. 33/E del 6 ottobre 2022, che al paragrafo 5.4 precisa che la remissione è «[...] ammessa anche per l'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito di cui al citato articolo 121 del decreto Rilancio, purché:

- sussistano tutti i requisiti sostanziali per usufruire della detrazione di imposta relativa alle spese dell'anno di riferimento;

- i contribuenti abbiano tenuto un comportamento coerente con l'esercizio dell'opzione, in particolare, nelle ipotesi in cui tale esercizio risulti da un accordo o da una fattura precedenti al termine di scadenza per l'invio della comunicazione;

- non siano già state poste in essere attività di controllo in ordine alla spettanza del beneficio fiscale che si intende cedere o acquisire sotto forma di sconto sul corrispettivo;

- sia versata la misura minima della sanzione prevista.

Se tali presupposti sussistono, l'invio della Comunicazione è consentito entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile successivo all'ordinario termine annuale di trasmissione dell'opzione. [...]»

Tutto ciò premesso, tra gli adempimenti a carico dei soggetti che intendono beneficiare delle detrazioni in argomento ricorre anche l'acquisizione dell'asseverazione

del tecnico abilitato, ai sensi dell'articolo 119, comma 13-*bis*, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, che prevede «*L'asseverazione di cui al comma 13, lettere a) e b), del presente articolo è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento dei lavori sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 121 [...]*».

Il citato comma 13, lettera a), dispone a sua volta che, «*per gli interventi di cui ai commi 1, 2 e 3 del presente articolo, i tecnici abilitati asseverano il rispetto dei requisiti previsti dai decreti di cui al comma 3-ter dell'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. **Una copia dell'asseverazione è trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA).** Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, da emanare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le modalità di trasmissione della suddetta asseverazione e le relative modalità attuative*» [enfasi aggiunta].

Con il decreto ministeriale 6 agosto 2020 (concernente i "*Requisiti delle asseverazioni per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd Ecobonus*"), è stato tra l'altro approvato il modello di asseverazione che il tecnico abilitato deve compilare ed inviare telematicamente all'ENEA all'esito di ciascuno stato di avanzamento dei lavori, nonché al termine degli stessi, al fine di attestare la conformità tra l'opera eseguita e i requisiti tecnici del progetto, nonché la

congruità delle spese sostenute rispetto ai costi indicati negli appositi decreti e consentire il diritto alla detrazione fiscale della spesa.

In particolare, l'articolo 3 del citato decreto dispone che «1. *L'asseverazione di cui all'art. 2, previa registrazione da parte del tecnico abilitato, è compilata on-line nel portale informatico ENEA dedicato, secondo i modelli di cui agli allegati al presente decreto. La stampa del modello compilato, debitamente firmata in ogni pagina e timbrata sulla pagina finale con il timbro professionale, è digitalizzata e trasmessa ad ENEA attraverso il suddetto sito.*

2. L'asseverazione è trasmessa, con le modalità di cui al comma 1, entro novanta giorni dal termine dei lavori, nel caso di asseverazioni che facciano riferimento a lavori conclusi.

[...]»

Il successivo articolo 4 dispone che, «1. *Al fine di consentire ai beneficiari di accedere alla detrazione diretta e alla cessione o allo sconto di cui all'art. 121 del decreto rilancio, fermo restando il controllo sulla regolarità dell'asseverazione ai sensi dell'art. 5, ENEA effettua un controllo automatico per il tramite del portale di cui all'art. 3, volto ad assicurare la completezza della documentazione fornita. In particolare, per ogni istanza, verifica che sia fornita dichiarazione:*

[omissis...]

e) che l'asseverazione sia regolarmente datata, sottoscritta e timbrata dal tecnico abilitato; [...]»

Detta comunicazione va, dunque, predisposta e presentata entro novanta giorni dal termine di ciascuno stato di avanzamento dei lavori, ovvero entro novanta giorni dal termine dei lavori, nel caso di asseverazioni che facciano riferimento a lavori conclusi.

Ciò detto, nel caso in trattazione, per stessa ammissione dell'istante, alla data di scadenza dell'obbligo di predisposizione ed invio all'ENEA, nessuna asseverazione, compilata «*debitamente firmata in ogni pagina e timbrata sulla pagina finale con il timbro professionale*» era stata predisposta. L'assenza dell'asseverazione del tecnico abilitato (condizione sostanziale), non consente il ricorso all'istituto della remissione in *bonis* di cui all'articolo 2 del decreto-legge n. 16 del 2012, per sanarne l'omesso invio nei termini all'ENEA e, conseguentemente, non è, altresì, possibile sanare l'omessa comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura o cessione del credito, poiché, come più volte chiarito dalla prassi, la finalità di detto istituto è quella di evitare che il contribuente possa perdere un beneficio fiscale in esito ad un mero inadempimento comunicativo o di natura formale, purché sussistano le condizioni sostanziali che, come anticipato, nel caso di specie non ricorrono.

**LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)**