



**COMMERCIALISTI DALLE ENTRATE CHIARIMENTI APPREZZABILI**  
Dopo il D Ai e il Bis abbiamo immediatamente una nuova fattiva collaborazione con i vertici delle Entrate perché

fossero superate le incoerenze interpretative che hanno determinato un sostanziale stallo nella circolazione dei crediti. Così l'Ufficio diaccio presidente del Commercialisti (Fisco).

La circolare ed il fisco in è apprezzabile in quanto fornisce chiarimenti più dettagliati e aggiornati consentendo alle modifiche che si possono, finalmente, assicurare gli operatori.

### Responsabilità in solido

## Escluso il dolo se non c'è intenzione evasiva

Con le modifiche introdotte dal D Ai e il Bis affinché il fornitore o il cessionario che utilizza in compensazione il credito d'imposta possa considerarsi responsabile in solido con il beneficiario della detrazione in ipotesi di carenze dei relativi presupposti costitutivi, deve aver operato con dolo o colpa grave, risultando, invece, irrilevante l'ipotesi di colpa lieve. Si considera allora la volontà del fruitore della violazione consapevolmente diretta all'evasione, cosicché non è mai possibile considerare obbiettivo quel comportamento che, pur violando la legge tributaria, non persegue intenzionalmente questo obiettivo; la colpa grave sussiste quando l'imprudenza o la negligenza del comportamento sono indicubili e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato della portata della norma violata e, di conseguenza, risulta evidente la macroscopica inosservanza di elementi obbligatori tributari.

### Edilizia libera

## Maggiori tutele per chi ottiene le attestazioni

Responsabilità solidale limitata in caso di concorso in violazione anche per i crediti relativi alla cosiddetta edilizia libera, ovvero quei crediti sorti per interventi di importo complessivo non superiore a 50 mila euro eseguiti sulle singole unità immobiliari o su parti comuni dell'edificio e per i quali la legge esclude l'obbligo del rilascio del visto di conformità e delle attestazioni di congruità della spesa. Ma come spiega la circolare n. 33/17, alla fine del secondo paragrafo, le maggiori tutele possono operare in relazione ai crediti per interventi di edilizia residenziale che non richiedono il rilascio della documentazione per fruire delle opzioni alternative alla detrazione (cessione del credito e sconto in fattura), a condizione che il fornitore cedente acquisisca le attestazioni «ora per allora».

### Stivette formali

## L'errore lieve non blocca l'opzione e la cessione

Nel caso di errori formali nella Comunicazione o sono state omesse informazioni che non incidono sulla sostanza del bonus, il contribuente mantiene il suo diritto alla detrazione e l'opzione è valida ai fini fiscali e il credito può essere ulteriormente ceduto o utilizzato in compensazione dal primo cessionario o dal fornitore che ha applicato l'opzione. Per i controlli saranno cedente, condonando o intermediario a indicare ai Fisco i dati corretti con nota sottoscritta digitalmente da firma autografa inviata via Pec. Tra gli esempi di errori formali indicati in circolare ci sono quelli non frogepato dal codice fiscale del rappresentante del beneficiario all'indirizzo email del telefono, così come dal codice dell'asseverazione presentata all'Ente all'indicazione del beneficiario di riferimento delle spese 2020, o ancora i dati catastali nel quadro D o la data dell'opzione nel quadro D.

### Errori sostanziali

## Dati essenziali sbagliati e annullamento

L'errore o l'omissione che incidono su elementi essenziali della detrazione e quindi del credito ceduto è sempre sostanziale. Secondo il Fisco sono stati indicati, ad esempio, l'errata indicazione del codice dell'intervento, la cui rilevanza è la percentuale di detrazione spettante oppure del codice fiscale del cedente. Secondo la circolare per una corretta circolazione dei crediti e per evitare difficoltà ai datori delle detrazioni, oltre che al cessionario ai fornitori, è possibile annullare, su richiesta del beneficiario, l'accettazione di crediti derivanti da comunicazioni di prime cessioni o sconti non corrette. Con l'annullamento del bonus il plafond del credito compensabile dal cessionario viene ridotto del relativo importo. A richiedere l'annullamento via Pec devono essere, comunque, tutti e due i soggetti interessati.

### Stato avanzamento lavori

## Riferimento ai Sal anche senza numerazione

Nel caso la comunicazione e dell'opzione e il riferimento al primo stato di avanzamento dei lavori (Sal), nell'omonimo campo del modello deve essere indicato il valore. Nelle comunicazioni successive deve essere indicato il numero di Sal a cui si riferiscono e il protocollo telematico di invio della comunicazione relativa al primo Sal. La mancanza indicazione del valore e nella comunicazione del primo Sal impedisce di inviare le comunicazioni dei Sal successivi nel modo descritto. Per ovviare a questo il cedente può trasmettere le comunicazioni relative ai Sal successivi al primo omettendo di indicare il numero di Sal a cui si riferiscono e il protocollo telematico di invio della prima comunicazione. Anche in questo caso è necessario dare comunicazione dell'accredito con posta certificata all'agenzia delle Entrate.

### La nuova ceduta

## Nuova trasmissione se l'importo è inferiore

Se l'importo comunicato del credito ceduto o utilizzato come sconto è inferiore a quello della detrazione spettante che si intende effettivamente cedere, il beneficiario può inviare un'altra comunicazione entro il termine per l'invio del modello relativo all'anno della spesa. Nella nuova trasmissione andranno indicati gli stessi dati, ma un ammontare del credito ceduto pari alla differenza tra la cifra corretta e quella che, invece, era stata inserita nel precedente invio. La circolare 33/17/2022 sottolinea, invece, che qualora gli importi indicati come spese sostenute e/o relativo credito ceduto siano superiori ai valori effettivi si configura un errore sostanziale, che va gestito secondo le modalità previste per questa fattispecie.

### I requisiti

## Comunicazione tardiva, remissione in bonis

A certe condizioni è consentito trasmettere la comunicazione dell'opzione anche successivamente alla scadenza prevista. Lo marzo dell'anno successivo, quando in cui sono state effettuate le spese che danno diritto alla detrazione, è infatti possibile applicare la remissione in bonis se sussistono tutti i requisiti sostanziali per usufruire della detrazione relativa alle spese dell'anno di riferimento. I contribuenti hanno tenuto un comportamento coerente con l'esercizio dell'opzione, non siano già state poste in essere attività di controllo sulla spettanza del beneficio fiscale di cedere e acquisire sotto forma di sconto, 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 ed è successivamente all'ordinario termine annuale di trasmissione dell'opzione.

### La scadenza di settembre

## Stato effettivo dei lavori per il calcolo del 30%

Le persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa o di arti e professioni, possono fruire del superbonus con riferimento agli interventi eseguiti su unità immobiliari anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022 a condizione, tuttavia, che al 30 settembre di tale anno siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo. La circolare 33/17 ricorda che, per il raggiungimento della percentuale, non è sufficiente il pagamento dell'importo corrispondente al 30% dei lavori se non corrisponde allo stato effettivo degli interventi, è necessaria, stando all'intero tenore della disposizione di riferimento sui lavori realizzati entro la data del 30 settembre, la realizzazione di almeno il 30% dell'intervento complessivo.

# Dolo per chi acquista il credito se è consapevole dell'inesistenza

### Concorso nelle violazioni

## La responsabilità solidale si evita con la verifica diligente sulla spettanza del bonus

### Luca Ambroli

#### Antonio Iorio

Il fornitore che applica lo sconto in fattura o il cessionario del credito se non vogliono rispondere in solido per le violazioni in materia di bonus ed il cedente non è responsabile se non ha verificato la possibilità che il credito spetti effettivamente. Ad esempio, infatti, se c'è un sospetto che il cedente del lavoro non abbia capacità reddituali e finanziarie tali da poter ricevere il pagamento delle opere non incluse nello sconto in fattura, occorrerà acquisire copia dei bonifici o di altra documentazione per non rispondere in concorso della violazione. Sono alcune delle indicazioni contenute nella circolare n. 33/17/2022.

La nuova norma ha limitato la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e del cessionario per i crediti di imposta in materia di superbonus edilizia. Secondo la modifica normativa, questi soggetti sono responsabili in concorso solo in ipotesi di dolo o colpa grave. È necessario però che i tratti di credito per i quali sono stati acquistati i visti di conformità, asseverazioni e attestazioni previste.

Per i crediti sorti prima dell'introduzione degli obblighi di acquisizione dei visti, asseverazioni, eccetera, se il cedente coincide con il fornitore, c'è stato diverso da banche, intermediari

finanziari o imprese di assicurazione, è possibile acquisire, per la limitazione di responsabilità, un peraltro, la documentazione richiesta.

Prima della modifica normativa, per l'agenzia operava indifferentemente in caso di dolo o colpa (non distinguendo tra lieve e grave) ed escludeva per errore incoercibile. Per l'individuazione delle nozioni di dolo e colpa grave, la nuova circolare rinvia al Dps 472/1997, in materia di sanzioni amministrative, ed alla circolare 28/1/2008.

Per il dolo rileva la volontà consapevole e diretta all'evasione, mentre la colpa grave sussiste quando il comportamento è caratterizzato da violazioni tali da palesare l'eventuale macroscopica inosservanza di obblighi tributari. Secondo l'Agenzia, il dolo ricorre quando il cedente è consapevole dell'inesistenza del credito, come ad esempio, nel caso in cui egli abbia concordato con il beneficiario le modalità di generazione e fruizione ovvero qualora il carattere fittizio del credito sia manifestamente evidente.

La colpa grave ricorre quando il cessionario abbia ommesso, in termini macroscopici, la diligenza richiesta, ad esempio, l'acquisto dei crediti cessionari senza documentazione a supporto o in presenza di una palese contraddittorietà (asseverazione riferita ad immobile diverso da quello oggetto di agevolazione).

Per la valutazione della colpa grave l'Agenzia ritiene necessario il confronto di alcuni indici elencati in una precedente circolare (2/2/2022 (paragrafo 3)) basando, però, le nuove limitazioni non operavano. Secondo i documenti di prassi, infatti, gli indici della circolare 22 trovano nelle modifiche introdotte una più specifica chiave di lettura. Così, ad esempio, il fornitore o il cessionario del credito devono valutare attentamente la situazione della capacità reddituale del committente rispetto ai lavori commissionati, o ancora l'eventuale sproporzione tra l'ammontare dei crediti ceduti e il valore dell'unità immobiliare.

Sebbene - come precisato dall'Agenzia - eventuali anomalie non siano di per sé sintomo di credito inesistente, sono comunque idonee a valutare la diligenza del comportamento del fornitore o del cessionario ai fini della sua responsabilità.

È bene tuttavia il dubbio se, in certi casi in cui non sia stato apposto il visto in nuova norma ed anche la circolare limitano infatti la responsabilità in solido per dolo e colpa grave, se il cedente o il cessionario lasciano quasi intendere che in sua assenza la responsabilità ricorra anche per la colpa lieve.

**L'acquisto eseguito senza documentazione a supporto o in palese contraddittorietà configura la colpa grave**

