

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi
Dott. Marco Corali

Bergamo, 11 dicembre 2021

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 27/2021

DETRAZIONI “EDILIZIE” - NOVITÀ DEL DECRETO “ANTIFRODE”

Di seguito vengono illustrati i principali chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate con la circolare n. 16 dello scorso 29 novembre, in relazione alle misure urgenti introdotte dal D.L. n. 157/2021 (Decreto “Antifrode”) al fine di contrastare comportamenti fraudolenti nell’esercizio delle opzioni per la cessione del credito corrispondente alla detrazione “edilizia” altrimenti spettante al soggetto beneficiario e per il c.d. “sconto sul corrispettivo” da parte del fornitore, ai sensi dell’art. 121 del D.L. n. 34/2020 (*cf.* circolare di Studio n. 24/2021 § 2).

1. VISTO DI CONFORMITÀ E CONGRUITÀ DELLE SPESE

L’art. 1, comma 1 lett. b) del D.L. n. 157/2021 introduce all’art. 121 del D.L. n. 34/2020 il nuovo comma 1-*ter*.

Nel caso di esercizio delle opzioni per il c.d. “sconto sul corrispettivo” o per la cessione del credito di imposta, corrispondente alla detrazione “edilizia” altrimenti spettante, il neo introdotto comma 1-*ter* dispone che:

- il contribuente richieda il visto di conformità;
- i tecnici abilitati asseverino la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell’art. 119, comma 13-*bis* del D.L. n. 34/2020.

Per la generalità delle detrazioni “edilizie” (salvo quanto si dirà nel prosieguo per il superbonus del 110%), quindi, nel caso si intenda fruire della detrazione fiscale direttamente nella propria dichiarazione dei redditi:

- il contribuente non deve richiedere il visto di conformità;
- l’attestazione di congruità delle spese rimane necessaria per gli interventi finalizzati alla riqualificazione energetica di cui all’art. 14 del D.L. n. 63/2013, effettuati a partire dal 6.10.2020 come previsto dal D.M. 6.8.2020 “*Requisiti*”, in quanto già contenuta nell’asseverazione che il tecnico abilitato è tenuto a rilasciare.

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che il comma 1-ter dell’art. 121 del D.L. n. 34/2020 “*si applica, in via di principio, alle comunicazioni trasmesse in via telematica all’Agenzia delle entrate a decorrere dal 12 novembre 2021 (data di entrata in vigore del decreto-legge n. 157 del 2021)*”.

L’Agenzia, tuttavia, ha ritenuto che l’obbligo di apporre il visto di conformità alla comunicazione dell’opzione e l’obbligo di attestazione della congruità delle spese non sussiste per quei contribuenti in buona fede “*che abbiano assolto il relativo pagamento a loro carico ed esercitato l’opzione per la cessione, attraverso la stipula di accordi tra cedente e cessionario, o per lo sconto in fattura, mediante la relativa annotazione, anteriormente alla data di entrata in vigore del Decreto anti-frodi, anche se non abbiano ancora provveduto alla comunicazione all’Agenzia delle entrate*”.

Con riguardo ai *bonus* diversi dal superbonus, quindi, la circolare n. 16/2021 ha precisato che i sopravvenuti obblighi di visto di conformità e di attestazione di congruità delle spese si applicano alle comunicazioni di opzione presentate all’Agenzia delle Entrate a decorrere dal 12.11.2021, con l’esclusione però di quelle che si riferiscono a spese sostenute (con stipula di accordi di cessione o emissione di fatture con annotazione dello sconto da parte del fornitore) prima di tale data.

Per i soggetti titolari di reddito d’impresa (imprese individuali, società ed enti commerciali), per i quali si applica il criterio della competenza economica, di cui all’art. 109 del TUIR, invece, detti obblighi (visto e congruità delle spese) non si applicano con riferimento alle fatture emesse fino all’11.11.2021, a prescindere dal periodo di imputazione della spesa (rimane fermo che gli accordi di cessione o emissione di fatture con annotazione dello sconto da parte del fornitore debbano essere stati stipulati prima del 12.11.2021).

In altre parole, ove gli accordi siano stati presi prima del 12.11.2021, l’obbligo di visto e di attestazione di congruità delle spese nel caso di opzione per l’utilizzo della detrazione spettante secondo quanto dianzi precisato non sussiste:

- per i soggetti non titolari di reddito d’impresa, se le spese sono state sostenute prima del 12.11.2021;
- per i soggetti titolari di reddito d’impresa, se le fatture sono state emesse prima del 12.11.2021.

Riassumendo quanto chiarito dall’Amministrazione finanziaria, quindi, il visto di conformità e l’attestazione di congruità per le detrazioni diverse dal superbonus 110% non servono se:

- la comunicazione è stata presentata entro l’11.11.2021;
- se l’accordo per l’opzione è stato preso entro l’11.11.2021 e se:
 - il pagamento delle fatture è anteriore al 12.11.2021 per le persone fisiche;
 - le fatture sono state emesse prima del 12.11.2021 per i titolari di reddito d’impresa.

Visto di conformità e attestazione di congruità per le detrazioni diverse dal superbonus 110% sono invece obbligatorie se:

- l'accordo per l'opzione è stato preso successivamente al 12.11.2021;
- la comunicazione è presentata successivamente al 12.11.2021 e se:
 - il pagamento delle fatture è successivo al 12.11.2021 per le persone fisiche;
 - le fatture sono state emesse successivamente al 12.11.2021 per i titolari di reddito d'impresa.

In considerazione del fatto che l'art. 121 del D.L. n. 34/2020 non prevede una forma particolare per perfezionare l'accordo per la cessione del credito relativo alla detrazione fiscale spettante o per il c.d. "sconto sul corrispettivo", nella circolare n. 16/2021 l'Agenzia delle Entrate sembra lasciare piena libertà ai soggetti coinvolti.

La data di conclusione del contratto di cessione deve essere in ogni caso indicata nel quadro D del modello di comunicazione delle opzioni approvato con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 312528 del 12.11.2021 (deve essere compilato, in particolare, il campo "*Data di esercizio dell'opzione*" del quadro D).

Ad esempio, se *prima* del 12.11.2021 sono stati stipulati gli accordi tra cedente e cessionario, ma i pagamenti sono stati effettuati successivamente al 12.11.2021 sono obbligatori sia il visto di conformità che l'attestazione di congruità delle spese. Visto e congruità sono altresì necessari nel caso in cui solo una parte delle spese venga pagata a partire dal 12.11.2021 (è l'ipotesi in cui siano stati pagati degli acconti prima di tale data).

Anche se *prima* del 12.11.2021 sono state pagate le fatture, ma non è stato stipulato un contratto di cessione del credito relativo alla detrazione spettante (non può essere il caso dell'opzione per lo sconto in fattura in quanto viene esplicitato direttamente nella fattura), è necessario munirsi sia del visto di conformità che dell'attestazione di congruità delle spese.

1.1 Interventi "optabili" con visto di conformità

In aggiunta agli interventi che consentono di beneficiare del superbonus 110%, quindi, il visto è obbligatorio nel caso si intenda optare per "cessione/sconto" in relazione ai seguenti interventi agevolati:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio (interventi di manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, o ristrutturazione edilizia su parti comuni di edifici residenziali di cui alla lett. a) dell'art. 16-*bis*, comma 1 del TUIR ed interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, o ristrutturazione edilizia su singole unità immobiliari residenziali di cui alla lett. b) dell'art. 16-*bis* comma 1 del TUIR);
- acquisti di unità immobiliari con le caratteristiche per poter beneficiare della detrazione di cui al comma 3 dell'art. 16-*bis* del TUIR" (c.d. "detrazione per acquisti di unità immobiliari in edifici ristrutturati");
- interventi di installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo integrati negli impianti (lett. h) dell'art. 16-*bis* comma 1 del TUIR), anche in versione superbonus 110%;
- interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche (lett. e) dell'art. 16-*bis* comma 1 del TUIR, sia nella misura del 50% se rientrano tra gli interventi di manutenzione straordinaria di cui alla precedente lett. b), sia nella versione superbonus 110%;

- interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 14 del D.L. n. 63/2013 (c.d. “*ecobonus*”), compresi quelli in versione superbonus 110%;
- interventi volti alla riduzione del rischio sismico di cui all'art. 16 commi 1-*bis* - 1-*septies* del D.L. n. 63/2013, compresi quelli in versione 110% (c.d. “*sismabonus*”, anche “*acquisti*”);
- interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'art. 1, commi 219 e 220 della L. n. 160/2019 (c.d. “*bonus facciate*”);
- interventi di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'art. 16-*ter* del D.L. n. 63/2013, compresi quelli al 110%.

1.2 Soggetto abilitato al rilascio del visto di conformità

Ai sensi del nuovo comma 1-*ter* dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020, il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/97:

- dai soggetti indicati alle lett. a) e b) dell'art. 3, comma 3 del DPR n. 322/98, ovvero:
 - dagli iscritti negli albi dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e dei Consulenti del lavoro;
 - dagli iscritti nel Registro dei revisori legali;
 - dagli iscritti, alla data del 30.9.1993, nei ruoli di periti ed esperti, tenuti dalle CCIAA, per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di Ragioneria;
- dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'art. 32 del D.Lgs. n. 241/1997.

1.3 Modalità di esercizio dell'opzione

La comunicazione dell'esercizio dell'opzione per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o il c.d. “sconto sul corrispettivo” deve essere trasmessa, sia per gli interventi sulle singole unità immobiliari che per gli interventi sulle parti comuni degli edifici:

- entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione;
- in caso di cessione della rate residue non fruite, entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 12.11.2021 n. 312528, dispone che:

- la comunicazione relativa agli interventi sulle singole unità immobiliari è inviata:
 - esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità;
 - mediante il servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate oppure mediante i canali telematici della stessa Agenzia;
- la comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici può essere inviata, esclusivamente mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate:
 - dal soggetto che rilascia il visto di conformità;

- dall'amministratore del condominio, direttamente oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 322/98;
- la comunicazione relativa agli interventi eseguiti sulle parti comuni dei c.d. "condomini minimi" può essere inviata anche da uno dei condòmini a tal fine incaricato. In questi casi, il soggetto che rilascia il visto, mediante apposito servizio web disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, è tenuto a verificare e validare i dati relativi alle asseverazioni e attestazioni richieste per gli interventi di riqualificazione energetica e per quelli volti alla riduzione del rischio sismico e al visto di conformità necessario per tutte le detrazioni "edilizie" optabili;
- la comunicazione relativa alla cessione delle rate residue delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021, sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari sia per gli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici, è inviata:
 - esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità;
 - mediante il servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle entrate oppure mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

1.4 Attestazione della congruità delle spese

La lett. b) del nuovo comma 1-ter dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020 stabilisce che, in caso di opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito di imposta, la congruità delle spese sostenute deve essere asseverata con riguardo a tutte le tipologie di interventi agevolati per i quali, ai sensi del comma 2 dell'art. 121 medesimo, è possibile esercitare le relative opzioni.

Testualmente, il nuovo comma 1-ter dispone che *"Per le spese relative agli interventi elencati nel comma 2, in caso di opzione di cui al comma 1: [...] b) i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 13-bis."*

Viene pertanto esteso l'obbligo di attestazione, a cura di tecnici abilitati, di congruità delle spese (sino all'11.11.2021 richiesta solo in relazione alle spese agevolate per interventi di efficienza energetica con ecobonus o superbonus e alle spese agevolate per altri tipi di interventi con superbonus) a tutte le spese agevolate che sono oggetto delle opzioni esercitate ai sensi dell'art. 121, comma 1, del D.L. n. 34/2020.

Pertanto, l'attestazione di congruità dovrà fare riferimento non solo ai prezzi individuati dal punto 13 del DM 6.8.2020 "Requisiti" (prezzari regionali e prezzari DEI), ma anche, con riguardo a talune categorie di beni, ai valori massimi che saranno stabiliti con decreto del Ministero della Transizione ecologica.

In altre parole, nel caso di spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio agevolate con la detrazione IRPEF al 50%, spese per interventi di rifacimento delle facciate agevolate con il bonus facciate al 90% e di spese per interventi di riduzione del rischio sismico agevolate con il sismabonus 50-70-75-80-85%, l'attestazione di congruità delle spese, a cura di tecnici abilitati, rimane non necessaria se il beneficiario si avvale della "normale" detrazione in dichiarazione dei redditi (nel caso dell'ecobonus e del superbonus, l'attestazione era e continuerà a essere dovuta anche in questo caso), ma diviene necessaria se il beneficiario esercita le opzioni per lo sconto in fattura o la cessione del credito.

1.5 Decorrenza dell'obbligo di attestazione della congruità delle spese

Prima delle novità introdotte dal decreto “Antifrodi”, l’attestazione di congruità delle spese era richiesta soltanto per:

- gli interventi di riduzione del rischio sismico, quando agevolati con il superbonus 110%;
- gli interventi di efficienza energetica, non solo quando agevolati con il superbonus 110%, ma anche quando agevolati con l’ecobonus o il bonus facciate.

Il decreto “Antifrodi” ha esteso l’obbligo di attestazione di congruità delle spese anche relativamente agli interventi diversi dai precedenti, quando la fruizione dei corrispondenti bonus edilizi avviene mediante esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura o per la cessione del credito, ai sensi dell’art. 121 del D.L. n. 34/2020.

Come anzidetto, con riguardo ai bonus diversi dal superbonus, la circolare n. 16/2021 ha precisato che i sopravvenuti obblighi di visto di conformità e di attestazione di congruità delle spese si applicano sulle comunicazioni di opzione presentate all’Agenzia delle Entrate a decorrere dal 12.11.2021, con l’esclusione però di quelle che si riferiscono a spese sostenute (con stipula di accordi di cessione o emissione di fatture con annotazione dello sconto da parte del fornitore) prima di tale data.

Per gli interventi di efficienza energetica, l’attestazione di congruità delle spese deve avere luogo facendo riferimento:

- se gli interventi sono iniziati dal 6.10.2020: ai prezzi regionali predisposti di concerto con le articolazioni territoriali del MIT, oppure ai prezzi DEI, oppure, in mancanza di voci pertinenti, ai prezzi determinati in maniera analitica dal tecnico attestatore, il quale può anche avvalersi dei prezzi indicati nell’Allegato I del DM 6.8.2020 “*Requisiti*”;
- se gli interventi sono iniziati prima del 6.10.2020: ai prezzi regionali, ai listini ufficiali o ai listini delle locali CCIAA, oppure, in mancanza, ai prezzi correnti del mercato locale.

Per gli interventi diversi da quelli di efficienza energetica, compresi quelli di riduzione del rischio sismico, nelle more di adozione dei decreti del Ministro della Transizione ecologica, l’attestazione di congruità delle spese deve avere luogo facendo riferimento ai prezzi regionali (o provinciali per le Province autonome), ai listini ufficiali o ai listini delle locali CCIAA, oppure, in mancanza, ai prezzi correnti del mercato locale.

Questo quadro disciplinare dovrà poi essere aggiornato alla luce di cosa conterrà il decreto del Ministro della Transizione ecologica, cui è demandato dal comma 13-*bis* dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020 il compito di stabilire, ai fini delle attestazioni di congruità, i valori massimi “per talune categorie di beni”.

1.6 Soggetti abilitati al rilascio dell’attestazione di congruità delle spese

Per quanto riguarda i soggetti abilitati a rilasciare le predette attestazioni di congruità, la circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 16/2021 afferma che, per le spese relative a interventi che non beneficiano del superbonus 110%, l’attestazione può essere rilasciata dai tecnici abilitati al rilascio delle asseverazioni previste per gli interventi ammessi al superbonus, ossia:

- soggetti abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell’ambito delle competenze attribuite dalla

legislazione vigente, iscritti agli specifici ordini e collegi;

- professionisti incaricati della progettazione strutturale o della direzione dei lavori.

Ad esempio, per gli interventi che consentono l'accesso al sismabonus (non rientranti nel superbonus 110%), può rilasciare l'asseverazione della congruità delle spese il soggetto abilitato a rilasciarla per gli interventi di riduzione del rischio sismico che danno diritto al superbonus 110%.

Dalla formulazione del nuovo comma 1-ter dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020 (che parla di "tecnici abilitati") sembrerebbe per altro evincersi che, anche fuori dall'ipotesi di superbonus, laddove il committente fruisca dell'agevolazione mediante esercizio per una delle due opzioni ivi previste, si renda sempre necessario affidare l'attestazione di congruità ad uno dei predetti soggetti, senza possibilità di rimettere la questione a una apposita dichiarazione del fornitore o dell'installatore.

Questa possibilità, consentita nei casi espressamente previsti dall'allegato A del DM 6.8.2020 "Requisiti" con riguardo ad una serie di interventi di efficienza energetica c.d. "minori", sembrerebbe dunque venire meno ove si fruisca dell'ecobonus mediante le opzioni di cui all'art. 121 del D.L. n. 34/2020 (anziché nella forma "standard" di detrazione in dichiarazione dei redditi). Su questo aspetto, tuttavia, si attendono chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Se non è già prevista da un modello di asseverazione normativamente previsto, l'attestazione della congruità delle spese può essere predisposta in forma libera, purché preveda l'assunzione di consapevolezza delle sanzioni penali nel caso di dichiarazioni mendaci, formazione e uso di atti falsi, e della decadenza dai benefici conseguenti a provvedimenti emanati sulla base di dichiarazioni non veritiere, ai sensi degli artt. 75 e 76 del DPR n. 445/2000.

Infine, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per i *bonus* diversi dal superbonus del 110%, l'attestazione di congruità delle spese richiesta per poter optare per cessione/sconto può essere rilasciata anche in assenza di uno stato di avanzamento lavori (SAL) o di una dichiarazione di fine lavori.

L'attestazione di congruità, tuttavia, deve riferirsi ad interventi che "risultino perlomeno iniziati".

1.7 Valori massimi di riferimento

La lett. b) del comma 1-ter dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020 impone ai tecnici abilitati di "asseverare la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 13-bis", il quale statuisce che "ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese si fa riferimento ai prezzi individuati dal decreto di cui al comma 13, lettera a)", oltre che, per talune categorie di beni, ai valori massimi che saranno stabiliti nel prossimo futuro con apposito decreto del Ministro della Transizione ecologica.

Il "decreto di cui al comma 13, lettera a)" è il DM 6.8.2020 "Requisiti", il cui allegato A, al punto 13, individua quali prezzi di riferimento quelli regionali e/o quelli DEI.

Non va però dimenticato che la medesima disposizione precisa che, nel caso in cui i predetti prezzi di riferimento "non riportino le voci relative agli interventi, o parte degli interventi da eseguire, il tecnico abilitato determina i nuovi prezzi per tali interventi in maniera analitica, secondo un procedimento che tenga conto di tutte le variabili che intervengono nella definizione dell'importo stesso".

Questo inciso è evidentemente di ausilio con riguardo a tutte quelle situazioni particolari che non si esauriscono certo in un mero “rifacimento ordinario di facciate”, per ragioni connesse alla peculiarità dell’immobile oggetto degli interventi e/o per il contesto ambientale in cui gli interventi si realizzano.

Si pensi, ad esempio, al rifacimento di facciate di edifici storici, con fregi e materiali che non consentono di ricondurre l’intervento, in tutto o in parte, alle voci rinvenibili nei prezziari di riferimento con riguardo a corrispondenti interventi “standard” su edifici ordinari.

In questi casi, i tecnici abilitati non dovrebbero temere di asseverare false congruità per il semplice fatto che, in tutto o in parte, si discostano dai prezziari di riferimento. Dovrebbero però adeguatamente motivare le specificità, che rendono non pedissequamente applicabili le corrispondenti voci standard presenti in quei prezziari, e adeguatamente determinare, in maniera analitica, i nuovi prezzi congrui in presenza di queste peculiarità.

1.8 Spese “per acquisti di unità immobiliari” anziché “per interventi edilizi”

L’Agenzia delle Entrate ha precisato che non va attestata la congruità delle spese (nemmeno dopo il D.L. n. 157/2021) nel caso siano state acquistate case antisismiche per le quali si beneficia del c.d. “sismabonus acquisti” di cui al comma 1-*septies* dell’art. 16 del D.L. n. 63/2013 in quanto la detrazione “è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante nell’atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall’impresa in relazione agli interventi agevolati”.

Seppur il chiarimento riguardi specificatamente il “sismabonus acquisti” dovrebbe potersi pacificamente estendere al caso degli acquisti agevolati di unità immobiliari site in edifici previamente oggetto di interventi di restauro o risanamento conservativo, o di ristrutturazione edilizia, a cura dell’impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare che procede poi alla cessione a terzi delle singole unità immobiliari di cui l’edificio si compone per i quali gli acquirenti beneficiano della detrazione IRPEF del 50% ai sensi dell’art. 16-*bis*, comma 3 del TUIR.

1.8 Cessione delle rate residue di detrazione non fruite

L’obbligo del rilascio del visto di conformità e dell’attestazione della congruità delle spese si applica anche alle comunicazioni di cessione del credito concernenti le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nell’anno 2020, per gli interventi ammessi ai *bonus* diversi dal superbonus 110%, il cui accordo di cessione è perfezionato dal 12.11.2021.

2. SUPERBONUS DEL 110% - VISTO DI CONFORMITÀ ESTESO

Per quanto riguarda il superbonus del 110% di cui all’art. 119 del D.L. n. 34/2020, il visto di conformità (già richiesto in caso di opzione ai sensi dell’art. 121) diventa obbligatorio anche nel caso in cui si intenda fruire della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, con l’eccezione delle dichiarazioni:

- precompilate presentate direttamente dal contribuente all’Agenzia delle Entrate;
- presentate tramite il sostituto d’imposta che presta l’assistenza fiscale.

Decorrenza del nuovo obbligo

La circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 16/2021 ha chiarito che l’obbligo di rilasciare il visto di conformità:

- è escluso nel caso sia presentata la dichiarazione precompilata direttamente dal contribuente (modello 730 o modello REDDITI), ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale (modello 730);
- trova applicazione per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, cui si applica il "criterio di cassa", con riferimento alle spese sostenute dal 12.11.2021. L'obbligo non riguarda le spese sostenute nel 2020 indicate nelle dichiarazioni dei redditi presentate nel 2021 per tale anno di imposta (730/2021 o modello REDDITI 2021 anche se presentati dopo l'11.11.2021);
- trova applicazione per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali, cui si applica il criterio di competenza, con riferimento alle fatture emesse dal 12.11.2021 (a prescindere dal periodo di imputazione della spesa);
- riguarda solo i dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione del 110% (non si tratta del visto di conformità sulle dichiarazioni che rimane comunque necessario nei casi normativamente previsti). Con riguardo a quest'ultimo aspetto, quindi, non sussiste l'obbligo di apporre il visto di conformità sulle dichiarazioni dei redditi, bensì si rende necessario sulla documentazione che da diritto al superbonus 110%. Rimane fermo che il contribuente è tenuto a richiedere il visto di conformità sull'intera dichiarazione nei casi normativamente previsti e che in questi casi, il visto sull'intera dichiarazione, assorbe l'obbligo previsto dal comma 11 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020 riguardante il visto di conformità che deve essere rilasciato sui dati relativi alla documentazione superbonus.

Le spese sostenute per l'apposizione del visto di conformità, anche nel caso in cui il contribuente fruisca del superbonus direttamente nella propria dichiarazione dei redditi, sono detraibili ai sensi dell'art. 119, comma 15 del D.L. n. 34/2020.

Cessione delle rate residue

Quando gli interventi di efficienza energetica e/o di miglioramento sismico rientrano nell'ambito di applicazione del superbonus al 110%, l'attestazione di congruità delle spese prevista per entrambi dalle lett. a) e b) del comma 13 dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020 (così come il visto di conformità nel caso di opzione per cessione/sconto *ex art.* 121 del D.L. n. 34/2020) è obbligatoria anche nel caso in cui il contribuente abbia utilizzato direttamente in detrazione nella propria dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2020 la prima rata della detrazione e intenda cedere le rate residue non fruitive.

In questo caso, nelle more dell'entrata in vigore del decreto del Ministro della transizione ecologica, ai fini della comunicazione della cessione, il contribuente deve essere in possesso dell'asseverazione già acquisita per la fruizione diretta del superbonus 110% per la prima rata, nonché del visto di conformità dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto al superbonus stesso.

3. TABELLA RIEPILOGATIVA PER VISTO DI CONFORMITÀ E CONGRUITÀ DELLE SPESE

Di seguito si riporta la tabella riepilogativa delle modifiche intervenute in materia di visto di conformità e di attestazione della congruità delle spese per superbonus 110% e per tutte le altre detrazioni per interventi

“edilizi” diversi dal superbonus ripresa da quella contenuta nella circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 16/2021.

Detrazione fiscale	Visto di conformità		Attestazione di congruità delle spese	
	Prima del 12.11.2021	Dopo il 12.11.2021	Prima del 12.11.2021	Dopo il 12.11.2021
Superbonus 110% (art. 119 del DL 34/2020)	-	Necessario anche in caso di fruizione in dichiarazione dei redditi	Necessaria anche in caso di fruizione in dichiarazione dei redditi	Necessaria anche in caso di fruizione in dichiarazione dei redditi
	Necessario con cessione del credito o sconto sul corrispettivo	Necessario con cessione del credito o sconto sul corrispettivo	Necessaria con cessione del credito o sconto sul corrispettivo	Necessaria con cessione del credito o sconto sul corrispettivo
Altre detrazioni per interventi “edilizi” optabili (diversi del superbonus 110%) (art. 121 co. 2 del DL 34/2020)	-	Necessario con cessione del credito o sconto sul corrispettivo	Non richiesta per la generalità degli interventi. L’attestazione di congruità delle spese è comunque richiesta per gli interventi di riqualificazione energetica dal DM 6.8.2020 “Requisiti”, limitatamente alle spese relative ad interventi con data di inizio lavori a partire dal 6.10.2020.	Necessaria con cessione del credito o sconto sul corrispettivo

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l’occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

