Detrazioni “edilizie” - Novità del DL 157/2021 (c.d. Decreto “antifrodi”) Nota Redazionale

Con la [circolare n. 16/E/2021](#), sono stati forniti i primi chiarimenti sull'applicazione delle disposizioni, introdotte dal D.L. n. 157/2021 (c.d. Decreto Antifrodi), per contrastare i comportamenti fraudolenti e rafforzare le misure a presidio delle modalità di fruizione delle agevolazioni per interventi sul patrimonio immobiliare.

1. Tra gli interventi di maggiore interesse, il Decreto Antifrodi ha esteso l'obbligo di rilascio del **visto di conformità** nel caso di esercizio delle opzioni per il c.d. “sconto in fattura” o per la cessione dei crediti d'imposta relativi agli interventi agevolabili di cui all'art. 121, co. 2, del Decreto Rilancio (c.d. “bonus minori”); il suddetto obbligo risultava, infatti, previsto solo per le “opzioni” relative alle detrazioni edilizie da Superbonus 110%.

Inoltre, con specifico riferimento alle detrazioni da Superbonus 110%, lo stesso Decreto Antifrode ha reso obbligatoria l'apposizione del visto di conformità (già obbligatorio in caso di opzione per sconto in fattura/cessione del credito) anche nel caso in cui si intenda fruire della detrazione nella propria dichiarazione dei redditi, con l'eccezione delle dichiarazioni che siano presentate *“direttamente dal contribuente dell'Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale”*.

A tal proposito, la circolare n. 16/E/2021 ha chiarito che l'obbligo di rilasciare il visto di conformità è escluso sia nel caso in cui venga 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). Infatti, da una interpretazione letterale della norma, poteva intendersi che il visto di conformità non si rendesse necessario solo nel caso in cui venisse trasmesso direttamente il solo modello 730, visto il riferimento al sostituto d'imposta del contribuente che trasmette la dichiarazione dei redditi solo con riguardo al modello 730.

Peraltro, l'Agenzia delle Entrate, nella stessa circolare in commento, ha precisato che l'obbligo di rilasciare il visto di conformità riguarda solo i dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alle detrazioni edilizie e non esonera il contribuente a richiedere il visto di conformità sull'intera dichiarazione nei casi normativamente previsti (per esempio in caso di utilizzo in compensazione dei crediti per

importi superiori a 5.000 euro annui ex art. 17 del d.lgs. n. 241/1997)[1].

2. Il Decreto Rilancio ha, inoltre, esteso l'**obbligo di attestazione**, a cura di tecnici abilitati, **di congruità delle spese** sostenute con riguardo a tutte le tipologie di interventi agevolati, di cui all'art. 121, co. 2 del Decreto Rilancio, per i quali è possibile esercitare le relative opzioni per lo "sconto in fattura" o per la cessione del credito di imposta. A tal proposito, giova ricordare come prima delle novità introdotte dal Decreto Antifrode, l'attestazione di congruità delle spese era richiesta soltanto per (i) gli interventi di riduzione del rischio sismico, quando agevolati con il Superbonus 110% e (ii) gli interventi di efficienza energetica, non solo quando agevolati con il Superbonus 110%, ma anche quando agevolati con l'"ecobonus" o il "bonus facciate".

Inoltre, l'art. 1, co. 1, lett. a), n. 2), del Decreto Antifrode modifica, in materia di attestazione di congruità delle spese, il disposto di cui all'art. 119, co. 13-bis, del Decreto Rilancio, prevedendo che l'**attestazione di congruità** dovrà fare riferimento non solo ai prezzari individuati dall'allegato A, punto 13.1, del DM n. 159844 del 6/8/2020 ("requisiti"), ma anche, con riguardo a talune categorie di beni, ai valori massimi che saranno stabiliti con Decreto del Ministero della transizione ecologica che, ai sensi dell'art. 1, comma 2 dello stesso Decreto Antifrode dovrebbe essere adottato *"entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente Decreto"*.

Tuttavia, nelle more della emanazione del nuovo Decreto del Ministero della Transizione ecologica l'Agenzia delle Entrate, con la circ. n. 16/E/2021 ha chiarito che per la congruità delle spese relative a tutti gli **interventi diversi da quelli finalizzati alla riqualificazione energetica**, rientranti o meno nell'agevolazione del Superbonus 110%, non è possibile utilizzare i prezzari previsti dal D.M. 6 agosto 2020 (i.e. prezzari regionali e prezzari DEI) ma occorre, invece, far riferimento al criterio residuale individuato dal citato articolo 119, comma 13-bis, del Decreto Rilancio, ossia ai prezzari predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura ovvero, in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi; ciò in quanto il citato D.M. 6 agosto 2020 non contiene alcuna specifica indicazione in merito a tali interventi.

A tal riguardo, risulta di particolare interesse anche il chiarimento relativo al c.d. "sismabonus acquisti" di cui al comma 1-septies dell'[art. 16](#) del D.L. 63/2013, laddove l'Agenzia, nella

stessa circ. n. 16/2021, ha confermato che, anche dopo il Decreto Antifrode, non sussiste alcun obbligo di attestazione della congruità delle spese (né in caso di 110%, né in caso di 75% o 85%), perché l'agevolazione non è commisurata alle spese sostenute per gli interventi edilizi, bensì a quelle di acquisto delle unità immobiliari. Ora, sebbene il chiarimento riguardi specificatamente il "sismabonus acquisti", si ritiene[2] che 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 co. 3 del TUIR.

In aggiunta, nella stessa circolare in commento, l'Agenzia delle Entrate ha altresì precisato che per i bonus diversi dal Superbonus 110%, l'attestazione di congruità delle spese, richiesta per poter optare per cessione/"sconto del credito", può essere rilasciata anche in assenza di uno stato di avanzamento lavori (SAL) o di una dichiarazione di fine lavori purché, tuttavia, gli interventi "*risultino perlomeno iniziati*". A tal proposito, la possibilità di rilasciare l'attestazione di congruità delle spese su interventi "soltanto iniziati" dovrebbe aprire alla possibilità di rilasciare anche il visto di conformità alle medesime condizioni consentendo alle banche e agli altri cessionari di acquistare il credito d'imposta senza dover attendere prudenzialmente l'ultimazione dei lavori, purché quest'ultimi risultino perlomeno iniziati; anche qui, però, un chiarimento esplicito risulterebbe stata fortemente gradito.

3. L'art. 5 del Decreto Antifrode stabilisce che le disposizioni ivi contenute risultano essere in vigore dal 12/11/2021; pertanto sia l'obbligo del visto di conformità sia l'obbligo di attestazione della congruità delle spese è obbligatorio, in via di principio, per tutte le comunicazioni di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito trasmesse a partire dal 12/11/2021.

A tal proposito, subito dopo la pubblicazione del Decreto Antifrode, erano stati sollevati dubbi in dottrina[3] circa l'applicabilità delle nuove disposizioni alla disciplina transitoria; se, infatti, era abbastanza chiaro che il visto di conformità andasse apposto con riferimento alle "opzioni" esercitate dal 12/11/2021 in poi anche per gli interventi realizzati e le spese sostenute prima di questo periodo, non era altrettanto chiaro cosa fare con riferimento all'attestazione di congruità delle spese.

Pertanto, con riguardo relative alle detrazioni diverse dal Superbonus 110%, l'Agenzia delle Entrate, in una [risposta FAQ aggiornata al 22.11.2021](#) prima, e nella circ. 16/2021 poi, ha chiarito che:

- le comunicazioni delle opzioni inviate entro l'11/11/2021, per le quali l'Agenzia delle entrate ha rilasciato regolare ricevuta di accoglimento, non sono soggette alla nuova disciplina, mentre,
- le comunicazioni non ancora trasmesse all'Agenzia non sono soggette agli obblighi di apposizione del visto di conformità e di attestazione di congruità delle spese se i contribuenti, anteriormente al 12/11/2021, hanno, in buona fede: (i) ricevuto le fatture da parte dei fornitori, (ii) assolto ai relativi pagamenti (ovviamente, nel caso di sconto sul corrispettivo, per la sola parte non coperta dallo sconto) e (iii) esercitato l'opzione per la cessione, attraverso la stipula di accordi tra cedente e cessionario, o per il c.d. sconto in fattura, mediante la relativa annotazione, anche per i lavori che sono ancora in corso e che verranno terminati nel 2022.

4. Nella circolare in commento. l'Agenzia delle Entrate ha altresì precisato che il visto di conformità, nonché l'attestazione di congruità delle spese, per l'opzione di sconto in fattura o di cessione del credito, possono essere rilasciati rispettivamente dai medesimi soggetti abilitati, ovvero, dagli stessi tecnici abilitati con riferimento alle disposizioni previste in materia di detrazioni relative al Superbonus.

5. Infine, il Decreto Antifrode ha introdotto alcune disposizioni volte a disciplinare i controlli "preventivi" e i controlli "successivi" che l'Agenzia delle Entrate è chiamata ad esercitare sulle opzioni esercitate per lo sconto in fattura/cessioni dei crediti. Viene, infatti, stabilito che l'Agenzia delle Entrate, entro 5 giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito, possa sospendere fino a 30 giorni gli effetti delle comunicazioni delle opzioni e delle cessioni anche successive alla prima che presentano profili di rischio individuati utilizzando criteri relativi alla diversa tipologia di crediti ceduti.

Pertanto, in seguito al controllo può accadere che:

- siano confermati i rischi di cui sopra e, quindi, la comunicazione si considera non effettuata e l'esito del controllo viene comunicato al soggetto che ha trasmesso la comunicazione;
- non siano confermati i rischi oppure siano decorsi i 30 giorni del periodo di sospensione degli effetti della comunicazione e, di conseguenza, la comunicazione produce i suoi effetti. In questo caso, nella circ. 16/E/2021 e nel provv. 340450/2021, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che *"il termine finale di utilizzo del credito esposto nella comunicazione è prorogato per un periodo pari al periodo di sospensione della comunicazione stessa"* (che può essere al massimo di 30 giorni).

L'Agenzia delle Entrate ha, tuttavia, chiarito che i citati controlli preventivi posti in essere dall'Amministrazione finanziaria non esonerano i soggetti coinvolti nelle cessioni *"dal ricorso all'ordinaria diligenza richiesta per evitare la partecipazione a condotte fraudolente"*; in alcun modo, infatti, risulta preclusa l'ordinaria attività di accertamento con riguardo ai requisiti richiesti affinché spetti la specifica detrazione fiscale o alla regolarità della comunicazione per l'opzione.

[1] In tal senso anche la [risposta FAQ Agenzia delle Entrate del 22/11/2021](#).

[2] In tal senso, Zanetti E. e Zeni A. "Asseverazione delle spese nelle opzioni edilizie con lavori perlomeno iniziati", Eutekne, 30/11/2021.

[3] In tal senso, Todini C. "Sui nuovi visti i dubbi per la disciplina transitoria", Il Sole - 24 Ore, 19/11/2021, p. 37.