

Annullamento e regolarizzazione delle comunicazioni per l'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito

Carolina Lombardozi

All'indomani della scadenza del 30 novembre 2022, individuata dall'Agenzia delle Entrate quale termine ultimo per avvalersi della cd. *remissione in bonis* [1], e quindi, tra le altre cose, quale termine per ritrasmettere le comunicazioni dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito precedentemente oggetto di annullamento, vale la pena ritornare su alcuni aspetti della menzionata procedura di annullamento descritta dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare n. 33/E del 2022](#) e già oggetto di un primo commento [su questo sito](#).

Innanzitutto, l'A.F. individua una procedura di correzione degli errori delle comunicazioni di opzione da utilizzare nel caso in cui siano già inutilmente decorsi i cinque giorni del mese successivo a quello di invio della comunicazione errata [2] e non sia quindi più possibile procedere con il rifiuto del credito, da parte del cessionario che non abbia già accettato il credito stesso nel proprio cassetto fiscale (in caso di rifiuto, infatti, la comunicazione di opzione si ha come mai presentata, in quanto ne vengono rimossi *ab origine* gli effetti). Detta procedura, che prevede l'invio di una pec ad un neo istituito indirizzo di posta a ciò appositamente dedicato (annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it), si differenzia a seconda che l'errore da correggere sia da considerare un errore formale oppure un errore sostanziale.

Sul punto - è appena il caso di rilevarlo - l'Agenzia delle Entrate ricorre ad una distinzione (appunto quella tra errori formali e sostanziali) diversa da quella tra non spettanza e inesistenza che di solito caratterizza il "mondo" dei crediti d'imposta. Secondo la distinzione fatta propria dalla circolare in commento, viene definito formale "*l'errore - o l'omissione - relativo a dati della Comunicazione che non comportano la modifica di elementi essenziali della detrazione spettante, e quindi del credito ceduto*" e sostanziale "*l'errore - o l'omissione - relativo ai dati della Comunicazione che incidono su elementi essenziali della detrazione spettante e quindi del credito ceduto*" [3]. A fronte di questa innovativa bipartizione che non sempre risulta di facile applicazione, l'Agenzia arricchisce la sua spiegazione con una serie di esempi riconducibili, a seconda dei casi, alla categoria degli errori formali ovvero a quella degli errori sostanziali: per esempio, rientrano nel primo gruppo l'errore o l'omissione di dati contenuti nel frontespizio della comunicazione di opzione, oppure l'erronea indicazione dei dati catastali o, ancora, della data di esercizio dell'opzione. Costituiscono invece errori sostanziali l'errata indicazione del codice dell'intervento (da cui dipende la percentuale di detrazione spettante e/o il limite di spesa) oppure il codice fiscale del cedente, quale

beneficiario originario della detrazione e titolare dell'opzione per lo sconto o per la cessione.

Nel caso di meri errori formali, a condizione che sussistano tutti i presupposti richiesti *ex lege* ai fini della spettanza della detrazione, l'opzione di cessione del credito o di sconto in fattura è da ritenersi valida ai fini fiscali e il relativo credito può essere ulteriormente ceduto o utilizzato in compensazione. Tuttavia, ai fini dei successivi controlli, il "cedente" o il beneficiario originario della detrazione devono segnalare all'Agenzia delle Entrate l'errore (o l'omissione) ed indicare i dati corretti (o mancanti) con nota sottoscritta digitalmente o con firma autografa e inviata a mezzo pec all'indirizzo appositamente predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

Passando invece alla correzione degli errori sostanziali, l'Agenzia delle Entrate definisce una procedura di regolarizzazione basata sull'annullamento delle comunicazioni errate: nello specifico, è previsto l'invio, sempre tramite pec all'indirizzo sopra indicato (annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it), dell'apposito modello di istanza allegato alla circ. 33/E del 2022, che deve essere sottoscritto digitalmente o con firma autografa congiuntamente dal cessionario e dal cedente.

Una volta eseguita l'operazione di annullamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, il cedente ed il cessionario del credito ne ricevono comunicazione e il beneficiario della detrazione può inviare una nuova comunicazione di opzione ex art. 121 del D.L. n. 34/2020 contenente i dati corretti [\[4\]](#).

È interessante notare come la circolare non chiarisca il significato del termine cedente (né a maggior ragione quello di cessionario), e in particolare, non approfondisca se detto termine possa o meno essere riferito tanto ai beneficiari che optano per la cessione del credito, quanto ai fornitori che applicano lo sconto in fattura e poi procedono alla cessione nei confronti di un soggetto terzo. Dalla lettura integrale della circolare e delle istruzioni di compilazione del modello di istanza di annullamento allegato alla circolare 33/E sembrerebbe che gli unici soggetti legittimati alla segnalazione degli errori formali o alla richiesta di annullamento della comunicazione di opzione siano i beneficiari originari della detrazione (*i.e.* "i cedenti") unitamente ai cessionari da intendersi come i primi acquirenti dei crediti d'imposta derivanti dall'esercizio dell'opzione di cessione ovvero i fornitori che hanno applicato lo sconto sul corrispettivo, in forza dell'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura. In questo senso, in effetti, sembrano muoversi le istruzioni al modello di istanza di annullamento, laddove – prevedendo l'indicazione del codice fiscale del "cessionario/fornitore" insieme all'indicazione del codice fiscale del cedente o del condominio

titolare della detrazione - mette appunto sullo stesso piano i primi cessionari (destinatari dell'opzione direttamente da parte dei beneficiari originari delle detrazioni) e i fornitori che applicano lo sconto.

Nessuna menzione e nessun ruolo nelle descritte procedure di regolarizzazione sono invece riservati agli eventuali, successivi acquirenti del credito d'imposta: per esempio, anche laddove, a seguito dell'applicazione dello sconto sul corrispettivo, il credito sia stato acquisito dal fornitore e sia stato successivamente ceduto ad altri soggetti, sembra che la procedura di annullamento debba essere comunque avviata dai soggetti a monte della catena di successivi trasferimenti dell'agevolazione, ossia il beneficiario originario e il primo destinatario dell'opzione.

Tale soluzione è sicuramente coerente con la disciplina generale dei *bonus* edilizi che, come noto, vede nel beneficiario originario della detrazione il responsabile principale delle violazioni commesse ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione; tuttavia, essa non risponde perfettamente all'esigenza - che pure dovrebbe essere sottesa alle procedure di regolarizzazione in commento - di "sterilizzazione", da parte dell'A.F., del credito viziato. La *ratio* della presentazione della richiesta di annullamento della comunicazione di opzione errata, infatti, dovrebbe essere proprio quella di consentire all'Agenzia delle Entrate di annullare, oltre alla comunicazione, anche il credito d'imposta che è sorto per effetto dell'inoltro della comunicazione annullata, ma non si capisce come tale annullamento potrebbe essere operato se il credito in questione non è più presente né nel cassetto fiscale del beneficiario della detrazione, né in quello del fornitore/cessionario. E ciò vale ancor di più per i crediti sorti prima del maggio 2022 e privi di tracciabilità che potrebbero trovarsi confusi nel cassetto fiscale di un qualsiasi cessionario, senza che l'Agenzia delle Entrate ne sappia nulla.

Ebbene, se con riferimento all'esigenza di informazione dell'Agenzia delle Entrate si potrebbe ovviare indicando nella pec di accompagnamento dell'istanza di annullamento la catena dei cessionari successivi al primo, priva di una qualsiasi indicazione operativa sembra la disciplina dei rapporti interni ai predetti cessionari. Sul punto è infatti da sottolineare che nella circolare n. 33/E non è previsto alcun onere, per chi richiede l'annullamento della comunicazione, di avvertimento dei terzi cessionari, i quali, in mancanza di apposita informativa da parte dei cedenti, ben potrebbero essere ignari di avere nei loro cassettei fiscali un credito d'imposta oggetto di annullamento.

Benché si tratti di una tematica che sarà probabilmente oggetto di ampia regolamentazione

negli accordi contrattuali di cessione dei crediti, non v'è dubbio che sarebbero auspicabili in proposito maggiori chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

[1] La circolare n. 33/E del 2022 ha invero previsto la possibilità di avvalersi della c.d. *“remissione in bonis”*, ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, per le comunicazioni delle opzioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020 presentate tardivamente o scartate per errori compilativi.

[2] Entro il quinto giorno del mese successivo, infatti, è comunque consentito, ai sensi del provvedimento dell'Agenzia Entrate del 3 febbraio 2022, n. 35873 (par. 4.7), l'annullamento o l'invio di una comunicazione sostitutiva di quella precedente, mediante la piattaforma telematica.

[3] Circ. dell'Agenzia delle Entrate del 6 ottobre 2022 n. 33/E, §§ 5.2 e 5.3.

[4] Come specificato dall'Agenzia delle Entrate e come anticipato all'inizio, la comunicazione corretta può essere ripresentata anche dopo la scadenza del termine *“ordinario”* (e cioè, per il 2021, quello del 29 aprile 2022), avvalendosi dell'istituto della c.d. *“remissione in bonis”* di cui all'art. 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012, ai sensi del quale 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”*. Ai fini che qui rilevano, la circolare in commento (§ 5.4) ha precisato che il ricorso a detto istituto *“è ammesso anche nelle ipotesi in cui sia stato chiesto all'Agenzia delle Entrate, nel rispetto delle indicazioni fornite nei paragrafi precedenti, l'annullamento dell'accettazione dei crediti derivanti da una Comunicazione errata”*.