

Superbonus, negata la remissione in bonis in mancanza anche di un solo requisito sostanziale

Nota Redazionale

In [risposta ad interpello n. 406 del 2023](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito utili chiarimenti in tema di corretto utilizzo dell'istituto della **remissione in bonis** espressamente previsto dall'art.2, comma 1, D.L. n. 16/12 per sanare l'omesso invio nei termini della comunicazione all'ENEA.

Per meglio comprendere il contenuto del documento di prassi oggetto del presente contributo è d'uopo, descrivere quantomeno a grandi linee, il quesito posto dal contribuente all'Ufficio.

L'istante, attraverso l'interpello sopra citato, riferiva all'Agenzia di aver avviato, nel corso dell'anno 2022, dei lavori edilizi per efficientamento energetico che davano diritto al Superbonus al 110% su un immobile di sua proprietà. Con riferimento ad alcune prestazioni il contribuente si era avvalso dello sconto in fattura ex art. 121 del D.L. n. 34/2020. Onde poter ottenere la traslazione del credito in capo al fornitore, risultava fondamentale inviare la comunicazione della relativa opzione entro il termine perentorio del 31 marzo 2023.

Conseguente rispetto all'invio di tale comunicazione risulta però essere la trasmissione all'ENEA, da parte dei tecnici abilitati, dell'asseverazione (art. 3 del D.M. 6 agosto 2020), al fine di poter usufruire dell'opzione per la cessione o lo sconto sul corrispettivo, il comma 13, lettera a), dell'art. 119, D.L. n. 34/2020 stabilisce infatti 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)”.

Stando però a quanto indicato dal contribuente nell'istanza di interpello, uno dei tecnici abilitati non era riuscito ad inviare in tempo l'asseverazione all'ENEA relativa al primo stato di avanzamento dei lavori, ovvero entro il 31 marzo 2023, a causa di problemi di carattere

tecnico-informatico associati al portale telematico per la trasmissione.

Ciò premesso, e venendo, ora alla posizione dell'Amministrazione Finanziaria, l'assenza dell'asseverazione del tecnico abilitato non consente, avendo quest'ultima valore sostanziale e non meramente comunicativo o di natura formale, il ricorso alla remissione in bonis per sanare l'omesso invio nei termini all'ENEA.

Con il documento di prassi n. 33/E del 6 ottobre 2022 l'Agenzia delle Entrate aveva già puntualizzato che la remissione è ammessa anche in luogo dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito di cui all'art. 121 del D.L. Rilancio a patto che

“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”.

Ciò premesso, se tali presupposti sussistono, l'invio della comunicazione è consentito entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile successivo al termine ordinario annuale di trasmissione dell'opzione.

Come sancito dall'art. 6, comma 1, lettera g) del D.M. 6 agosto 2020, per poter beneficiare delle detrazioni relative alle spese per gli interventi di efficienza energetica, è necessario inviare all'ENEA, entro 90 giorni dalla fine dei lavori, i dati contenuti nella scheda descrittiva contenente i modelli riportati negli allegati al decreto.

Nello specifico, i 90 giorni sono da calcolarsi dalla data del collaudo dei lavori, in assenza di collaudo, invece, il termine decorre dalla data riportata in attestazione dal soggetto che ha eseguito i lavori.

A parere dello scrivente, risulta utile evidenziare un cambio di rotta della prassi sul tema, poiché in prima battuta, l'Agenzia delle Entrate sosteneva che il termine di presentazione della comunicazione all'ENEA fosse di carattere **ordinatorio**, e che di conseguenza, si poteva

usufruire dell'agevolazione anche in presenza di certificazioni inviate in ritardo (risoluzione n. 244 del 2007); di converso, la stessa Amministrazione Finanziaria ha specificato in diverse occasioni che l'omissione dell'invio nei termini sarebbe da considerarsi a **carattere preclusivo**, fermo restando l'eventuale ricorso all'istituto della remissione in bonis (circolare n. 28/E del 25 luglio 2022).

Si rileva che nel contesto normativo di riferimento interventi di prassi simili non sono nuovi, posto che, l'Agenzia delle Entrate torna ad esprimersi più volte sul tema.

A conclusione del contributo appare di notevole importanza far presente che, anche la giurisprudenza di merito, si è espressa a riguardo formando due diverse correnti circa la natura decadenziale o meno dell'adempimento di cui sopra, ampiamente analizzato.

Da un lato spicca un filone che conferma la tesi della perdita dell'agevolazione con relativa impossibilità di risanamento attraverso istituti quale la remissione in bonis (cf. CT I° Trento del 15 febbraio 2021 n. 20/1/21); di parere contrario, invece, l'omesso invio della comunicazione nei termini non sarebbe di ostacolo alla fruizione del beneficio, sempreché venga dimostrata l'effettuazione dei lavori e il sostenimento delle spese (cf. CTR Toscana del 3 novembre 2020 n. 790/5/20).

Sul punto risulta una sola pronuncia da parte della giurisprudenza di legittimità (Cass. 21 novembre 2022, n. 34151) che ha sostenuto la tesi relativa alla natura decadenziale dell'omessa comunicazione nei termini.