



## **ASSOREVI SRL**

Associati Commercialisti e Revisori Legali

### **Circolare per i clienti n. 4/2023**

## **Detrazioni d'imposta per interventi edilizi – DL 16.2.2023 n. 11 (c.d. “Blocca opzioni”) - Novità apportate in sede di conversione nella L. 11.4.2023 n. 38 – Sezione Fiscale**

Gentili clienti

Con la presente si riepilogano le novità più importanti del D.L. n. 11 del 16/02/2023 riguardante le detrazioni d'imposta per interventi edilizi.

In caso di chiarimenti ovviamente lo Studio è a disposizione.



# ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

## 1 PREMESSA

Con il DL 16.2.2023 n. 11, pubblicato sulla *G.U.* 16.2.2023 n. 40, è stata, tra l'altro, esclusa la possibilità di esercitare le opzioni di cessione del credito o di c.d. "sconto sul corrispettivo", ex art. 121 del DL 34/2020, dal 17.2.2023 (data di entrata in vigore del decreto).

Numerose novità sono state introdotte in sede di conversione in legge del DL 11/2023, avvenuta con la L. 11.4.2023 n. 38, pubblicata sulla *G.U.* 11.4.2023 n. 85.

### *Entrata in vigore*

Il DL 11/2023 è entrato in vigore il 17.2.2023, mentre la legge di conversione, L. 38/2023, è entrata in vigore il 12.4.2023.

## 2 PROROGA DEL SUPERBONUS AL 110% PER GLI EDIFICI UNIFAMILIARI E PLURIFAMILIARI AUTONOMI

L'art. 1 del DL 11/2023, inserito in sede di conversione in legge, estende al 30.9.2023 (in luogo del 31.3.2023) il termine entro cui le persone fisiche, per poter beneficiare del superbonus ex art. 119 del DL 34/2020 con aliquota del 110%, possono sostenere spese per gli interventi su:

- edifici unifamiliari;
- unità immobiliari, situate all'interno di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e con almeno un accesso autonomo.

Rimane necessario, a tal fine, che alla data del 30.9.2022 risultino effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo (nel cui computo possono essere compresi anche i lavori non agevolati con il superbonus).

## 3 REMISSIONE *IN BONIS* PER L'OPZIONE DI CESSIONE DEL CREDITO

L'art. 2-*quinquies* del DL 11/2023, inserito in sede di conversione in legge, riconosce la facoltà per il beneficiario della detrazione di trasmettere la comunicazione di opzione per la cessione del credito ex art. 121 del DL 34/2020, riferita alle spese sostenute nel 2022, nonché per le rate residue non fruitive delle detrazioni relative alle spese sostenute nel 2020 e nel 2021, oltre il termine del 31.3.2023 (art. 3 co. 3-*octies* del DL 198/2022), avvalendosi dell'istituto della remissione *in bonis* di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, anche qualora il contratto di cessione non sia stato concluso alla data del 31.3.2023. Ciò purché la cessione venga esercitata a favore di uno dei soggetti "vigilati", ossia:

- banche e intermediari finanziari iscritti all'albo di cui all'art. 106 del DLgs. 385/93;
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'art. 64 del DLgs. 385/93;
- imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del DLgs. 209/2005.

Al contrario, dunque, in caso di cessione nei confronti di un cessionario diverso da uno dei "soggetti vigilati", la comunicazione di opzione per la cessione del credito ex art. 121 del DL 34/2020 può essere trasmessa dopo il 31.3.2023, avvalendosi dell'istituto della remissione *in bonis*, solo se il relativo contratto di cessione è stato concluso prima di tale data.

L'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto la facoltà di avvalersi della remissione *in bonis* anche per la trasmissione delle comunicazioni di opzione di cui all'art. 121 del DL 34/2020, qualora al contempo:

- il contribuente presenti tutti i requisiti sostanziali per beneficiare della detrazione fiscale per cui intende esercitare l'opzione ex art. 121 del DL 34/2020;



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

- il cedente e il cessionario abbiano tenuto un comportamento coerente con l'esercizio dell'opzione (ciò, in particolare, se l'esercizio dell'opzione risulta da un accordo o da una fattura precedenti al termine di invio della comunicazione);
- non siano già state attuate attività di controllo con riferimento alla spettanza del beneficio fiscale;
- sia versata contestualmente la misura minima della sanzione di cui all'art. 11 del DLgs. 471/97 (pari a 250,00 euro) tramite il modello F24 "Elementi identificativi" (ELIDE), riportando il codice tributo "8114" ed osservando le indicazioni di compilazione recate dalla ris. Agenzia delle Entrate 11.10.2022 n. 58.

In presenza di tutti questi requisiti, è consentito l'invio della comunicazione d'opzione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile successiva al termine "ordinario" di trasmissione della comunicazione d'opzione (quindi, con riferimento alle spese sostenute nel 2022, entro il 30.11.2023 per i soggetti "solari").

### 4 ESCLUSIONI DAL BLOCCO DELLE OPZIONI DI CESSIONE DEL CREDITO O SCONTO SUL CORRISPETTIVO

L'art. 2 co. 1 del DL 11/2023 ha escluso, dal 17.2.2023, la facoltà di optare per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo ex art. 121 del DL 34/2020.

È possibile, anche dopo il 17.2.2023, esercitare le predette opzioni, in relazione agli interventi:

- di eliminazione delle barriere architettoniche di cui all'art. 119-ter del DL 34/2020 (*bonus barriere 75% IRES/IRPEF*), ex art. 2 co. 1-bis del DL 11/2023;
- relativi agli immobili danneggiati da eventi sismici di cui all'art. 119 co. 8-ter primo periodo del DL 34/2020 (eventi sismici verificatisi dall'1.4.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza) o dagli eventi meteorologici verificatisi a partire dal 15.9.2022 per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, situati nei territori della Regione Marche (art. 2 co. 3-quater del DL 11/2023);
- effettuati da soggetti di cui alle lett. c), d) e d-bis dell'art. 119 co. 9 del DL 34/2020, ossia da IACP, cooperative di abitazione a proprietà indivisa, ONLUS, Odv e APS, che risultano costituiti al 17.2.2023 (art. 2 co. 3-bis e 3-ter del DL 11/2023).

### 5 SOPPRESSIONE DELLE OPZIONI E CLAUSOLE DI SALVAGUARDIA

Oltre alle fattispecie di cui sopra, vengono previste ulteriori circostanze (individuate dai co. 2 e 3 dell'art. 2 del DL 11/2023, oggetto di modifica in sede di conversione in legge) per le quali non opera la soppressione delle opzioni di cessione del credito o sconto sul corrispettivo ex art. 2 co. 1 del DL 11/2023.

#### 5.1 INTERVENTI PER I QUALI SPETTA IL SUPERBONUS

Con riguardo agli interventi che danno diritto al superbonus (del 110%, 90%, 70% o 65%) è possibile optare per la cessione della detrazione o per lo sconto sul corrispettivo in relazione alle spese sostenute entro il 31.12.2025 se, in data anteriore al 17.2.2023 (quindi fino al 16.2.2023 compreso):



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

AGEVOLAZIONI CON SUPERBONUS (ART. 119 DEL DL 34/2020)	CONDIZIONI PER OPTARE PER CESSIONE O SCONTO DAL 17.2.2023 (ART. 2 CO. 2 DEL DL 11/2023)
Interventi diversi da quelli effettuati dai condomini	CILA presentata entro il 16.2.2023
Interventi realizzati da condomini	<ul style="list-style-type: none"><li>delibera assembleare di approvazione dei lavori adottata entro il 16.2.2023;</li><li>CILA presentata entro il 16.2.2023.</li></ul>
Interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici	Istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo presentata entro il 16.2.2023.  Interventi rientranti nell'ambito di applicazione degli artt. 119 e 121 co. 2 del DL 34/2020 effettuati nelle zone sismiche di categoria 1, 2 e 3, compresi in piani di recupero e di riqualificazione urbana che: <ul style="list-style-type: none"><li>siano attuabili a mezzo di titoli semplificati;</li><li>alla data del 17.2.2023 risultino approvati dalle amministrazioni comunali a termine di legge;</li><li>concorrano al risparmio del consumo energetico ed all'adeguamento sismico dei fabbricati previsti.</li></ul>

### 5.2 INTERVENTI PER I QUALI SPETTANO DETRAZIONI DIVERSE DAL SUPERBONUS

Con riferimento agli interventi che danno diritto ad agevolazioni diverse dal superbonus, l'art. 2 co. 3 del DL 11/2023 prevede la possibilità di optare per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo anche a seguito dell'entrata in vigore del precedente co. 1 dell'art. 2 del DL 11/2023, se, in data anteriore al 17.2.2023 (quindi fino al 16.2.2023 compreso):

AGEVOLAZIONI DIVERSE DAL SUPERBONUS	CONDIZIONI PER OPTARE PER CESSIONE O SCONTO DAL 17.2.2023 (ART. 2 CO. 3 DEL DL 11/2023)
Generalità dei <i>bonus</i> "edilizi" (no superbonus)	<ul style="list-style-type: none"><li>titolo abilitativo presentato entro il 16.2.2023;</li><li>se non è necessario presentare titolo abilitativo: entro il 16.2.2023 lavori iniziati oppure stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori.</li></ul>
<i>Bonus</i> casa acquisti 50% (art. 16-bis co. 3 del TUIR)  Sismabonus acquisti (art. 16 co. 1-septies del DL 63/2013)  Acquisti di box auto pertinenziali (art. 16-bis co. 1 lett. d) del TUIR)	Entro il 16.2.2023 risulti presentata la richiesta di titolo abilitativo per l'esecuzione dei lavori edilizi

## 6 UTILIZZO DEL SUPERBONUS IN 10 RATE ANNUALI

L'art. 2 co. 3-sexies del DL 11/2023 convertito ha inserito il co. 8-*quinquies* all'art. 119 del DL 34/2020, che consente al beneficiario, con riferimento alle spese sostenute nel 2022 per le quali spetta il superbonus, di optare per la fruizione della detrazione nella dichiarazione dei redditi in 10 quote annuali costanti (invece che in 4).

Tale opzione (irrevocabile, una volta esercitata) è subordinata al fatto che il contribuente:



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

- “sospenda” la fruizione della detrazione nella dichiarazione dei redditi presentata per l’anno d’imposta 2022;
- rinvii la fruizione della prima quota di detrazione (pari ad un decimo) nella dichiarazione dei redditi presentata per l’anno d’imposta 2023 (da presentare nel 2024).

### 7 UTILIZZO DEL CREDITO IN 10 RATE PER SUPERBONUS, BONUS BARRIERE E SISMABONUS

L’art. 2 co. 3-*quinquies* del DL 11/2023 convertito ha ampliato la possibilità, prevista dall’art. 9 co. 4 del DL 176/2022, di **utilizzare in 10 rate annuali di pari importo** (anziché in 4 o 5 rate) **i crediti d’imposta**, relativi ad interventi agevolati con superbonus ex art. 119 del DL 34/2020, non ancora utilizzati e derivanti dalle comunicazioni ex art. 121 del DL 34/2020 inviate entro il 31.10.2022.

La scelta di ripartire la quota residua del credito in 10 rate annuali di pari importo è irrevocabile.

<b>SUPERBONUS (ART. 119 DEL DL 34/2020)</b>	
Fruizione della detrazione fiscale nella dichiarazione dei redditi (art. 119 del DL 34/2020)	<u>Spese sostenute negli anni 2020 e 2021</u> : ripartizione in 5 rate
	<u>Spese sostenute dal 2022</u> : <ul style="list-style-type: none"><li>• in generale, ripartizione in 4 rate;</li><li>• facoltà di fruizione nella dichiarazione dei redditi in 10 quote annuali costanti, invece che in 4 (art. 119 co. 8-<i>quinquies</i> del DL 34/2020).</li></ul>
Opzione per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per lo sconto sul corrispettivo (art. 121 del DL 34/2020 e art. 9 co. 4 del DL 176/2022)	<u>Spese sostenute negli anni 2020 e 2021</u> : utilizzo del credito d’imposta da parte del cessionario/fornitore in 5 rate
	<u>Spese sostenute dal 2022</u> : utilizzo del credito d’imposta da parte del cessionario/fornitore in 4 rate (per gli IACP ed enti equivalenti e cooperative la detrazione è ripartita in 4 quote annuali per le spese sostenute dall’1.7.2022).  Possibile ripartire la quota residua di ciascuna rata annuale del credito d’imposta in 10 rate per i crediti derivanti dalle comunicazioni di opzione inviate: <ul style="list-style-type: none"><li>• fino al 31.10.2022 (quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2022 e seguenti);</li><li>• dall’1.11.2022 al 31.3.2023 (quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2023 e seguenti).</li></ul>

<b>SISMABONUS (ART. 16 CO. DA 1-BIS A 1-SEPTIES DEL DL 63/2013)</b>	
Fruizione della detrazione fiscale nella dichiarazione dei redditi (art. 16 co. da 1- <i>bis</i> a 1- <i>septies</i> del DL 63/2013)	Spese sostenute dall’1.1.2017: ripartizione in 5 rate
Opzione per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per lo sconto sul corrispettivo (art. 121 del DL 34/2020 e art. 9 co. 4 del DL 176/2022 “Aiuti- <i>quater</i> ”)	Spese sostenute dal 2020: utilizzo del credito d’imposta da parte del cessionario in 5 rate
	Possibile ripartire la quota residua di ciascuna rata annuale del credito d’imposta in 10 rate per i crediti derivanti dalle comunicazioni di opzione inviate fino al 31.3.2023 (quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2023 e seguenti).



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

<b>BONUS BARRIERE 75% (ART. 119-TER DEL DL 34/2020)</b>	
Fruizione della detrazione fiscale nella dichiarazione dei redditi (art. 119-ter del DL 34/2020)	Spese sostenute dall'1.1.2022: ripartizione in 5 rate
Opzione per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per lo sconto sul corrispettivo (art. 121 del DL 34/2020 e art. 9 co. 4 del DL 176/2022 "Aiuti-quater")	Spese sostenute dal 2022: utilizzo del credito d'imposta da parte del cessionario/fornitore in 5 rate. Possibile ripartire la quota residua di ciascuna rata annuale dei crediti d'imposta in 10 rate per i crediti derivanti dalle comunicazioni di opzione inviate fino al 31.3.2023 (quota residua delle rate dei crediti riferite agli anni 2023 e seguenti).

Ciascuna nuova rata annuale risultante dalla predetta ripartizione in 10 rate annuali:

- può essere utilizzata esclusivamente in compensazione dal 1° gennaio al 31 dicembre del relativo anno di riferimento;
- per la quota non utilizzata nell'anno di riferimento non può essere fruita negli anni successivi o richiesta a rimborso;
- non può essere ceduta ad altri soggetti, oppure ulteriormente ripartita.

Per procedere alla ripartizione in 10 anni, il titolare del credito d'imposta (fornitore che ha applicato lo sconto sul corrispettivo o cessionario) comunica con modalità telematiche, all'Agenzia delle Entrate:

- la tipologia di credito;
- la rata annuale da ripartire nei successivi 10 anni;
- il relativo importo di tale rata.

La comunicazione:

- può riferirsi anche solo a una parte della rata del credito al momento disponibile (con successive comunicazioni potranno essere rateizzati, anche in più soluzioni, la restante parte della rata e gli eventuali altri crediti nel frattempo acquisiti, purché derivanti da comunicazioni di opzioni trasmesse entro il 31.3.2023);
- è immediatamente efficace e non può essere rettificata o annullata;
- va trasmessa tramite il servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, denominato "Piattaforma cessione crediti":
  - dal 2.5.2023, direttamente da parte del fornitore o del cessionario titolare dei crediti;
  - dal 3.7.2023, anche avvalendosi di un intermediario ex art. 3 co. 3 del DPR 322/98, dotato di delega alla consultazione del Cassetto fiscale del titolare dei crediti.

## 8 NORME DI INTERPRETAZIONE AUTENTICA

In sede di conversione in legge del DL 11/2023 sono state inserite le norme di interpretazione autentica (con efficacia, dunque, retroattiva) di seguito elencate.



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

### 8.1 VARIANTI ALLA CILA O AL DIVERSO TITOLO EDILIZIO

Con riferimento a tali disposizioni, l'art. 2-*bis* del DL 11/2023 precisa che:

- la presentazione di un progetto in variante alla comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) o al diverso titolo abilitativo richiesto in ragione della tipologia di intervento edilizio da eseguire non rileva ai fini del rispetto dei termini previsti dalle predette disposizioni;
- con riguardo agli interventi su parti comuni di proprietà condominiale, non rileva, agli stessi fini, l'eventuale nuova deliberazione assembleare di approvazione della suddetta variante.

### 8.2 STATI DI AVANZAMENTO DEI LAVORI PER OPZIONI SUPERBONUS

La liquidazione dei lavori in base ai SAL per gli interventi diversi dal superbonus costituisce una facoltà e non un obbligo:

- gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di 2 per ciascun intervento complessivo (in altre parole, il credito fiscale è cedibile in un massimo di tre blocchi, ossia due stati di avanzamento lavori ed un saldo);
- ciascun SAL deve riferirsi ad almeno il 30% del medesimo intervento.
- per le spese relative ad interventi diversi da quelli che beneficiano del superbonus, l'esercizio delle opzioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020 resta subordinato al solo presupposto del sostenimento delle spese nella finestra temporale agevolata;
- per le spese relative ad interventi che beneficiano del superbonus, l'esercizio delle opzioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020 è invece subordinato al duplice presupposto del sostenimento delle spese e dell'avvenuta esecuzione dei lavori corrispondenti a quelle spese (in quanto ultimati, oppure ricompresi nella liquidazione di uno dei due SAL con percentuale di completamento almeno pari al 30%) nella finestra temporale agevolata.

### 8.3 DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER IL VISTO DI CONFORMITÀ

L'art. 2-*ter* lett. b) del DL 11/2023 convertito stabilisce che gli artt. 119 co. 15 e 121 co. 1-*ter* del DL 34/2020 si interpretano nel senso che, ai fini della detraibilità delle spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, non è obbligatorio che tali spese siano ricomprese nel computo metrico e nell'asseverazione di congruità delle spese a cura dei tecnici abilitati.

### 8.4 REMISSIONE *IN BONIS* PER L'ASSEVERAZIONE DI RIDUZIONE DEL RISCHIO SISMICO

L'art. 2-*ter* lett. c) del DL 11/2023 convertito riconosce la facoltà di depositare oltre i termini ordinari l'asseverazione "preventiva" di riduzione del rischio sismico (c.d. Allegato B) ex DM 58/2017 avvalendosi della remissione *in bonis* di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012.

Tale obbligo di asseverazione riguarda:

- le detrazioni per interventi di riduzione del rischio sismico che comportano il passaggio ad una o più classe di rischio sismico inferiore (previste dai co. 1-*quater* e 1-*quinqües* dell'art. 16 del DL 63/2013), nonché le detrazioni di cui al co. 1-*septies* (c.d. "sismabonus acquisti");
- gli interventi di riduzione del rischio sismico agevolato con superbonus, ex art. 119 co. 4 del DL 34/2020, a prescindere dal fatto che questi permettano di ottenere il passaggio a classi di rischio sismico inferiore.

Tale asseverazione va allegata alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente del Comune,



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori (art. 3 co. 3 del DM 58/2017).

In caso di presentazione tardiva dell'asseverazione di riduzione del rischio sismico di cui all'allegato B del DM 58/2017, l'Agenzia delle Entrate ha affermato la non spettanza della detrazione (cfr., da ultimo, circ. 25.7.2022 n. 28, p. 55).

Con l'art. 2-ter lett. c) del DL 11/2023 convertito viene espressamente riconosciuta la possibilità di depositare oltre i termini ordinari l'asseverazione "preventiva" di riduzione del rischio sismico, avvalendosi della remissione *in bonis*.

### **Presupposti e termini per la remissione in bonis**

Per potersi avvalere della remissione *in bonis*, ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, il contribuente deve:

- avere i requisiti sostanziali previsti dalle norme agevolative di riferimento;
- effettuare la comunicazione, o comunque eseguire l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- versare contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'art. 11 co. 1 del D Lgs. 471/97 (250,00 euro), senza possibilità di compensazione con eventuali crediti, né di beneficiare delle riduzioni connesse all'istituto del ravvedimento operoso (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 1.6.2018 n. 42).

Viene inoltre richiesto che:

- la violazione relativa alla fruizione del beneficio (o del regime opzionale) in assenza dell'adempimento formale previsto non sia stata già constatata;
- e non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività accertative delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

Con riferimento alla "prima dichiarazione utile" entro cui deve essere presentata l'asseverazione di riduzione del rischio sismico, l'art. 2-ter lett. c) del DL 11/2023 convertito stabilisce che tale termine va interpretato nel senso che:

- la "prima dichiarazione utile" è la prima dichiarazione dei redditi nella quale deve essere esercitato il diritto a beneficiare della detrazione della prima quota costante dell'agevolazione;
- fermo restando che, nel caso in cui l'agevolazione sia fruita mediante esercizio delle opzioni di cessione del credito o sconto sul corrispettivo ex art. 121 del DL 34/2020, la remissione *in bonis* del contribuente deve avvenire prima della presentazione della comunicazione di opzione.

### **8.5 CERTIFICAZIONE SOA**

L'art. 2-ter lett. d) del DL 11/2023 convertito ha introdotto alcune precisazioni in riferimento all'obbligo per le imprese appaltatrici di possedere la certificazione SOA. Viene stabilito che:

- per i contratti di appalto e di subappalto stipulati tra il 21.5.2022 e il 31.12.2022, è sufficiente che la condizione di essere in possesso dell'occorrente certificazione SOA, oppure di documentare al committente o all'impresa appaltatrice l'avvenuta sottoscrizione di un contratto finalizzato al rilascio dell'attestazione di detta qualificazione, risulti soddisfatta entro l'1.1.2023;
- il limite di 516.000,00 euro (al netto dell'IVA; cfr. circ. Agenzia delle Entrate 10/2023, § 3.1), sopra il quale sorge l'obbligo di certificazione SOA, va calcolato avendo riguardo singolarmente a ciascun contratto di appalto ed a ciascun contratto di subappalto (ne consegue che nell'ipotesi in cui i lavori siano affidati in subappalto, i requisiti SOA di cui all'art. 10-bis del DL





## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

21/2022 devono essere rispettati dall'impresa appaltatrice, nel caso in cui il valore dell'opera complessiva superi i 516.000,00 euro, nonché dalle imprese subappaltatrici, ma solo qualora le stesse eseguano lavori di importo superiore a 516.000,00 euro; cfr. circ. Agenzia delle Entrate 10/2023, § 3.1);

- detto obbligo, essendo riferito alle spese sostenute per l'esecuzione dei lavori, non si applica con riguardo alle detrazioni concernenti le spese sostenute per l'acquisto di unità immobiliari.

La circ. Agenzia delle Entrate 10/2023, § 3, precisa inoltre che l'art. 10-*bis* del DL 21/2022 deve interpretarsi nel senso che i requisiti SOA richiesti riguardano sia la fruizione della detrazione sia l'esercizio delle opzioni di sconto in fattura e cessione del credito, relativamente agli interventi previsti dall'art. 119 del DL 34/2020 (superbonus) o elencati all'art. 121 del DL 34/2020.

DATA DI STIPULAZIONE DEI CONTRATTI	CERTIFICAZIONE SOA EX ART. 10-BIS DEL DL 21/2022
Lavori in corso di esecuzione al 21.5.2022 e contratti di appalto o subappalto stipulati <i>ante</i> 21.5.2022 (con data certa)	Certificazione SOA non necessaria (né per le spese sostenute fino al 31.12.2022, né per le spese sostenute successivamente, incluse quelle a decorrere dall'1.7.2023).
Contratti di appalto o subappalto stipulati dal 21.5.2022 al 31.12.2022	Spese sostenute fino al 31.12.2022: certificazione SOA non necessaria. Spese sostenute dall'1.1.2023 al 30.6.2023: entro l'1.1.2023 occorre: <ul style="list-style-type: none"><li>• certificazione SOA acquisita;</li><li>• oppure un contratto per il rilascio della certificazione SOA (nel caso in cui le imprese non ottengano la certificazione SOA, le agevolazioni spettano comunque per le spese sostenute fino al 30.6.2023).</li></ul> Spese sostenute dall'1.7.2023: necessaria certificazione SOA acquisita.
Contratti di appalto o subappalto stipulati dall'1.1.2023 al 30.6.2023	Spese sostenute dall'1.1.2023 al 30.6.2023: al momento della sottoscrizione del contratto occorre: <ul style="list-style-type: none"><li>• certificazione SOA acquisita;</li><li>• oppure un contratto per il rilascio della certificazione SOA (nel caso in cui le imprese non ottengano la certificazione SOA, le agevolazioni spettano comunque per le spese sostenute fino al 30.6.2023).</li></ul> Spese sostenute dall'1.7.2023: necessaria certificazione SOA acquisita.
Contratti di appalto o subappalto stipulati dall'1.7.2023	Spese sostenute dall'1.7.2023: occorre possesso della certificazione SOA al momento della sottoscrizione del contratto.

### 8.6 COMPENSAZIONE DI DEBITI E CREDITI DI ENTI IMPOSITORI DIVERSI

L'art. 2-*quater* del DL 11/2023 convertito precisa che l'art. 17 co. 1 primo periodo del DLgs. 241/97 si interpreta nel senso che la compensazione ivi prevista (mediante il modello F24) può avvenire, nel rispetto delle disposizioni vigenti, anche tra debiti e crediti, tra cui quelli derivanti dalle opzioni ex art. 121 del DL 34/2020, nei confronti di enti impositori diversi.

Con tale disposizione, dunque, viene esplicitato che l'art. 17 co. 1 primo periodo del DLgs. 241/97 consente, tra l'altro, di utilizzare i crediti d'imposta per pagare, mediante compensazione, i debiti contributivi.



## ASSOREVI SRL

Associati Commercialisti e Revisori Legali

### 9 RESPONSABILITÀ SOLIDALE PER IL CESSIONARIO

Se viene accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero, nei confronti dei soggetti beneficiari (art. 121 co. 5 del DL 34/2020):

- dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante;
- degli interessi ex art. 20 del DPR 602/73;
- delle sanzioni di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97.

A tale **responsabilità del beneficiario**, si aggiunge la responsabilità **solidale del fornitore** che ha applicato lo sconto sul corrispettivo o dei cessionari, se questi hanno concorso alla violazione **con dolo o colpa grave**.

#### 9.1 ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ DI FORNITORI E CESSIONARI

Ferme le ipotesi di dolo ed il divieto di acquisto di cui all'art. 122-*bis* co. 4 del DL 34/2020 per i soggetti sottoposti alla disciplina antiriciclaggio, il co. 6-*bis* dell'art. 121 del DL 34/2020 (introdotto dall'art. 1 del DL 11/2023), prevede l'esclusione del concorso nella violazione che determina la responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto sul corrispettivo o dei cessionari, se il cessionario dimostra di:

- aver acquisito il credito d'imposta;
- e di essere in possesso della documentazione, elencata dalla disposizione, relativa agli interventi per i quali si è esercitata l'opzione.

#### 9.2 ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ PER CESSIONARI CHE ACQUISTANO DA BANCHE E SOCIETÀ QUOTATE

L'art. 121 co. 6-*ter* del DL 34/2020 (introdotto dall'art. 1 del DL 11/2023, ed oggetto di modifiche in sede di conversione in legge) dispone l'esclusione della responsabilità solidale anche per i cessionari che al contempo:

- acquistano i crediti d'imposta da una banca o da altra società appartenente al gruppo bancario della medesima banca o da una società quotata o da altra società appartenente al gruppo della medesima società quotata;
- si facciano rilasciare un'attestazione del possesso, da parte della banca, della società quotata o della diversa società del gruppo cedente, di tutta la documentazione di cui al co. 6-*bis*.

In tali casi, per l'esclusione della responsabilità il cessionario può semplicemente produrre un'attestazione del possesso, da parte del cedente, della documentazione richiesta (senza dover invece produrre tutta la documentazione).

#### 9.3 ASSENZA DI DOCUMENTAZIONE ED ONERE DELLA PROVA

A norma del co. 6-*quater* dell'art. 121 del DL 34/2020 (inserito dall'art. 1 del DL 11/2023), il mancato possesso della documentazione non costituisce, da solo, causa di responsabilità solidale per dolo o colpa grave del cessionario, il quale può fornire, con ogni mezzo, prova della propria diligenza o non gravità della negligenza.

Grava sull'ente impositore l'onere della prova della sussistenza dell'elemento soggettivo del dolo o della colpa grave del cessionario ai fini della contestazione del concorso del cessionario nella violazione e della sua responsabilità solidale.



## **ASSOREVI SRL**

Associati Commercialisti e Revisori Legali

### **9.4 AMBITO DI LIMITAZIONE DELLA RESPONSABILITÀ PER DOLO E COLPA GRAVE**

Il co. 6-*quater* dell'art. 121 del DL 34/2020 fa espressamente salva la previsione dell'art. 14 co. 1-*bis.1* del DL 50/2022, secondo cui la limitazione della responsabilità del fornitore e dei cessionari ai casi di concorso nella violazione attuato con dolo o colpa grave opera esclusivamente per i crediti per i quali sono stati acquisiti i visti di conformità, le asseverazioni e le attestazioni di cui agli artt. 119 e 121 co. 1-*ter* del DL 34/2020.

Con riferimento ai crediti relativi a detrazioni edilizie diverse dal superbonus, e per gli interventi per i quali non è obbligatorio il rilascio del visto di conformità e delle relative attestazioni di congruità della spesa, si rinvia a quanto disposto dal co. 1-*bis.2* dell'art. 14 del DL 50/2022 ed ai chiarimenti di cui alla circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 2).