

SUPERBONUS 110%

IL VISTO DI CONFORMITA'

Fonte normativa: art. 119, comma 11, D.L. 19 maggio 2020, n.34, conv. con mod. nella L. 17 luglio 2020, n.77.

Il visto è necessario in caso di opzione da parte del contribuente che ha sostenuto spese per interventi che danno diritto al Superbonus 110% per lo sconto in fattura o per la cessione del credito d'imposta.

Il visto è rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. 241/1997. Ciò significa che i soggetti abilitati al rilascio sono i responsabili dei CAF e gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti ed esperti contabili e dei consulenti del lavoro. Si tratta quindi di un istituto ben noto da tempo in materia fiscale, il cui utilizzo più comune è la sua apposizione sulle dichiarazioni fiscali che si chiudono con un credito d'imposta verso l'Erario superiore ad € 5.000, che si vuole portare in compensazione con altre imposte.

Con esso il legislatore, in sostanza, intende garantire ai contribuenti assistiti il corretto adempimento di alcuni obblighi tributari ed agevolare l'Amministrazione Finanziaria nella selezione delle posizioni da controllare e nell'esecuzione dei controlli di propria competenza.

Esso va apposto sul modello di comunicazione dell'opzione approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8/8/2020.

L'apposizione del visto comporta l'indicazione anche dei dati identificativi delle asseverazioni tecniche necessarie per gli interventi di efficienza energetica e per la riduzione del rischio sismico.

SUPERBONUS 110%

IL VISTO DI CONFORMITA'

Pur trattandosi di adempimento di natura formale, la rilevanza, complessità, completezza e profondità delle analisi documentali richieste per apporre il visto di conformità, fanno sì che il ruolo del professionista chiamato ad apporlo debba considerarsi fondamentale già durante il percorso che porta alla definizione dell'intervento potenzialmente agevolabile. Non potrà ragionevolmente essere relegato ad un ruolo secondario e solo finale di «certificazione». Non potrà attendersi quel momento per accertare la mancanza o la carenza dei presupposti soggettivi e/o oggettivi dell'agevolazione.

Il professionista chiamato ad apporre il visto di conformità svolgerà un ruolo essenziale e dovrà fin dalle fasi iniziali, specie negli interventi particolarmente complessi, essere individuato ed interagire in primo luogo con i professionisti tecnici coinvolti nella progettazione e realizzazione dell'intervento.

SUPERBONUS 110% *IL VISTO DI CONFORMITA'*

L'attività del professionista chiamato ad apporre il visto di conformità sarà volta all'accertamento dei requisiti e dei titoli necessari per legittimare l'usufruità della detrazione oggetto di cessione o sconto in fattura. Implica pertanto il riscontro della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione/comunicazione del contribuente alle risultanze della relativa documentazione, come richiesto dall'art. 2 del Decreto 31 maggio 1999 n.164.

Tale attività verrà svolta tramite accertamento documentale di tutti i requisiti posti a base della detrazione, ivi compresa la presenza delle asseverazioni rilasciate dai professionisti tecnici incaricati richieste dalla norma.

Anche gli onorari professionali dovuti per il visto di conformità, al pari di quelli per le asseverazioni, rientrano tra le spese detraibili per l'intervento.

SUPERBONUS 110%

IL VISTO DI CONFORMITA'

L'attività che verrà posta in essere per addivenire all'apposizione del visto di conformità sarà di natura esclusivamente documentale, come, salvo poche eccezioni, avviene in ogni procedimento di natura tributaria. Non necessitano e non hanno valore a tal fine prove testimoniali o sopralluoghi od altro. Tutto dovrà essere accertato documentalmente, come altrettanto documentalmente avverranno le eventuali attività di controllo poste in essere successivamente da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

La Fondazione Nazionale dei Commercialisti (FNC) congiuntamente al Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) ha emanato in data 21.10.2020 una apposita *check list*, disponibile sul sito della suddetta Fondazione.

Le principali verifiche non potranno che riferirsi a:

- Individuazione del soggetto beneficiario, con individuazione del relativo titolo di possesso/disponibilità dell'immobile
- Individuazione della tipologia dell'immobile oggetto dell'intervento
- Accertamento della tipologia dell'intervento e determinazione della relativa spesa effettuata
- Verifica esistenza asseverazioni, attestazioni (APE ed altre), autorizzazioni, comunicazioni obbligatorie, ecc....

SUPERBONUS 110% *IL VISTO DI CONFORMITA'*

E' facile immaginare che detta *check list* potrà divenire il parametro di riferimento per valutare la diligenza impiegata dal professionista in caso di indagini / ispezioni / accertamenti sulla sua condotta e/o quella del contribuente e/o del cessionario del credito d'imposta.

I professionisti possono incorrere infatti in responsabilità penali, civili e amministrative.

Sotto il profilo penale i professionisti possono incorrere nel reato di cui all'art. 481 c.p. che testualmente recita:

«Chiunque, nell'esercizio di una professione sanitaria o forense, o di un altro servizio di pubblica necessità, attesta falsamente, in un certificato, fatti dei quali l'atto è destinato a provare la verità, è punito con la reclusione fino a un anno o con la multa da euro 51 a euro 516.

Tali pene si applicano congiuntamente se il fatto è commesso a scopo di lucro.»

Ed anche nel reato di cui all'art. 640-bis c.p. (truffa aggravata) che prevede una pena con reclusione da 2 a 7 anni.

Non è di mia competenza affrontare il tema della rilevanza penale delle responsabilità dei professionisti che asseverano od appongono il visto di conformità, ma il richiamo è importante per far comprendere e sensibilizzare tutti i soggetti coinvolti nel non sottovalutare l'importanza della prestazione richiesta.

SUPERBONUS 110% *IL VISTO DI CONFORMITA'*

Il rilascio di visto infedele è da sempre sanzionato dall'art. 39 del D.lgs. 241/1997, norma, come detto, che ha introdotto nel nostro sistema tributario il visto, con una sanzione amministrativa da € 258 a € 2.582 o in misura proporzionale quando trattasi di dichiarazione dei redditi.

La responsabilità del professionista è ravvisata, fatto salvo l'accertamento dei più gravi reati penali succitati, nella non corretta verifica di quanto posto a base della detrazione.

Il professionista è tenuto a stipulare ai sensi dell'art. 22 Decreto 164/1999 una polizza di assicurazione di responsabilità civile con massimale adeguato al fine di garantire ai propri clienti il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata e assicurare all'Erario il risarcimento delle sanzioni amministrative irrogate al professionista per il rilascio di visti infedeli.

Con ciò va comunque evidenziato che il visto di conformità rimane un'attestazione rilasciata nell'ambito del controllo formale della documentazione posta a base della detrazione e non è un'asseverazione od una certificazione che comporta controlli di merito e ben più incisivi, tali da potersi definire controlli «pesanti» rispetto a quelli richiesti dal visto.

SUPERBONUS 110%

IL VISTO DI CONFORMITA'

Come inizialmente accennato, il visto va apposto sul modello di comunicazione dell'opzione approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia Entrate 8/8/2020.

Nel caso del *Superbonus* la comunicazione deve essere inviata esclusivamente dal soggetto che rilascia il visto di conformità.

Ricordo che tale Comunicazione deve essere inviata entro il 16 marzo dell'anno successivo al sostenimento della spesa (*rectius* dell'anno di presentazione della dichiarazione in cui la detrazione ceduta avrebbe dovuto essere indicata dal contribuente).

L'apposizione del visto comporta l'indicazione anche dei dati identificativi delle asseverazioni necessarie per gli interventi di efficienza energetica e per la riduzione del rischio sismico.

Il modello di comunicazione prevede: **a)** l'identificazione della tipologia dell'intervento mediante l'apposizione di codice ricavabile da apposita tabella allegata alle istruzioni per la compilazione del modello stesso; **b)** l'identificazione catastale dell'immobile; **c)** l'oggetto della comunicazione cioè se trattasi di contributo mediante sconto in fattura o di cessione della detrazione; **d)** l'identificazione del soggetto cessionario della detrazione o del fornitore che ha concesso lo sconto.

SUPERBONUS 110%

IL VISTO DI CONFORMITA'

Entrando nel merito delle due fattispecie interessate dal visto di conformità, *sconto in fattura* e *cessione del credito*, può essere utile ricordare che:

- a) lo sconto in fattura non può essere superiore al corrispettivo dovuto e sarà pari alla detrazione spettante; esso potrà pertanto essere anche parziale, essendo disposto solo un importo massimo (ad es. spesa 100k, sconto 50k, detrazione fornitore 55k, detrazione residua 55k in capo al cliente detentore dell'immobile che ha sostenuto la spesa);
- b) con riferimento alla cessione della detrazione d'imposta sussistono perplessità sulla possibilità da parte del beneficiario della detrazione di cederla solo parzialmente; non esiste un espresso e specifico parere al proposito dell'Agenzia, ma indirettamente, dalla lettura del Provvedimento 8/8/2020 e dell'interpello 352/2020, nonché dalla Circ. 24/2020, sembrerebbe al momento doverla escludere;
- c) con riferimento allo sconto in fattura esso può essere esercitato anche in più tranches in corrispondenza di ciascun SAL, che possono essere però al massimo 2 e pari ciascuno ad almeno il 30% del prezzo dell'opera; per ogni SAL dovrà essere fatta poi apposita comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle Entrate secondo la modalità già citata;
- d) lo sconto in fattura non riduce l'imponibile della fattura ed andrà indicato come «sconto ex art. 121 D.L. 34/2020» solo ai fini della riduzione della somma da pagare;
- e) la detrazione acquisita dal cessionario così come la quota di detrazione d'imposta che rimane in capo eventualmente al contribuente/cliente va calcolata sull'importo al lordo dell'IVA se questa è indetraibile per quest'ultimo, fattispecie che rappresenterà la quasi totalità dei casi in tema di *superbonus* trattandosi di beneficiari persone fisiche e non imprenditori.

SUPERBONUS 110% *IL VISTO DI CONFORMITA'*

Come detto il visto è necessario solo in caso di contributo sotto forma di sconto in fattura da parte del fornitore o di cessione della detrazione d'imposta a terzi.

La responsabilità verso il fisco della legittimità e corretta determinazione della detrazione d'imposta rimane in capo al contribuente anche nei casi succitati di traslazione verso terzi della stessa.

Ai sensi del 4° comma, art. 121, D.L. n. 34/2020 i cessionari sono responsabili solo dell'irregolare utilizzo della detrazione d'imposta o di un suo utilizzo in compensazione in misura superiore a quanto acquisito, salvo che non venga accertato concorso nella violazione da parte de cessionario (art. 121, comma 5). In tal caso anch'egli potrà essere soggetto a sanzioni tributarie.