

SUPERBONUS/Col dl 212 fuori dalla sanatoria solo lavori non fatturati

Fatture pagate, bonus ok

Anche se si è esclusi dalla norma di salvataggio

DI CRISTIAN ANGELI

Chi usufruisce del Superbonus direttamente in dichiarazione dei redditi non accede al "salvagente" del dl 212/2023, che permette di praticare lo sconto in fattura o la cessione del credito al 110% anche se le opere non sono terminate. Ciò però non significa che la detrazione diretta applicata al 90% o al 110% (percentuali del 2023) sarà recuperata se i lavori non sono conclusi entro il 31 dicembre 2023, perché le spese fatturate entro tale data sono detraibili con le percentuali del 2023 a prescindere dalla chiusura del cantiere. È questo il quadro operativo che scaturisce dal disegno di legge di conversione del dl 212/2023, approvato dalla Camera il 31 gennaio scorso e in attesa di approvazione al Senato, cui giunge senza modifiche. Il dl 212/2023 prevede che il Superbonus possa essere oggetto di sconto in fattura e cessione del credito al 110% sulle spese del 2023 (evitando il crollo al 70% previsto per il 2024) anche se i lavori non sono stati terminati entro la fine del 2023 e anche se dall'incompletezza delle opere deriva il mancato doppio salto di classe energetica imposto dalla normativa per l'accesso al Superbonus. Disporre, più nel dettaglio, che le somme così scontate o cedute "non



Secondo una lettura frettolosa recuperati importi usati in via diretta

sono oggetto di recupero". Dato che la norma, destinata a essere convertita in legge dal Parlamento senza variazioni, è rigida nel salvare il contribuente dal recupero fiscale solo in caso di cessione o sconto in fattura, una lettura frettolosa porta a pensare che invece saranno recuperati gli importi usati in maniera diretta (come detrazione) nelle misure più alte del 2023 (90% o 110%) se i lavori non sono stati chiusi entro l'anno. Eppure, tale interpretazione, che evidenzerebbe una severa disparità di trattamento tra beneficiari che hanno scelto la modalità di fruizione diretta e beneficiari che hanno optato per quel-

le alternative, si scontra con l'assetto operativo generale del Superbonus. Infatti, se per procedere con la cessione o lo sconto in fattura con le percentuali del 2023 è necessario (o meglio lo era prima del dl 212/2023) chiudere il cantiere entro l'anno, lo stesso non può dirsi per la detrazione diretta, retta invece dal principio di cassa. Ciò che conta, cioè, è la data di sostenimento delle spese, che deve essere ricompresa all'interno dei termini di scadenza delle detrazioni per poter essere agevolate. Dunque, anche se escluso dalla norma di salvataggio del dl 212/2023, non deve temere alcun recupero fiscale chi entro il

31 dicembre 2023 ha pagato le fatture per gli interventi Superbonus, poiché la detrazione diretta compete nella misura del 110%/90% anche se i lavori corrispondenti vengono realizzati in una data successiva, a condizione che siano comunque ultimati nel termine di validità dei titoli edilizi. Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella risposta a interpello 56/2022, infatti, "le spese sostenute nel corso dell'anno precedente a quello in cui si perfeziona anche l'ulteriore condizione della realizzazione dei lavori, non possono essere subito oggetto delle opzioni di cui all'art. 121 del dl 34/2020 e le corrispondenti agevolazioni possono essere fruite dal beneficiario soltanto nella forma naturale di detrazioni dall'imposta lorda in sede di dichiarazione dei redditi". Il dl 212/2023, dunque, non penalizza chi ha scelto la detrazione diretta, poiché costoro potevano già conservare il 110% sulle spese del 2023 in maniera slegata dal completamento degli interventi entro l'anno, premurandosi però di pagare effettivamente gli stessi entro il 31 dicembre 2023. Ad esempio, se il contribuente ha pagato il 90% dei lavori nel 2023 e il 10% nel 2024, il 90% pagato nel 2023 sarà detraibile al 110%, mentre il 10% pagato nel 2024 al 70%, anche se i lavori iniziano nel 2024.

© Riproduzione riservata

CASSAZIONE

Compensare indebito pure su voci diverse

Il reato fiscale di indebita compensazione si configura anche nella fattispecie orizzontale, che riguarda crediti e debiti d'imposta di natura diversa: il delitto di cui all'articolo 10 quater del decreto legislativo 74/2000, infatti, scatta per ogni mancato pagamento di somme di denaro dovute all'erario per debiti, sia tributari sia di altra natura, per il cui saldo deve essere utilizzato il modello di versamento unitario per la compensazione. E dunque anche per la compensazione fra crediti Iva fittizi e accise da pagare. Così la Cassazione penale, sez. III, sentenza 2779/2024. Confermata sul punto la responsabilità penale degli imputati, mentre alcuni reati risultano prescritti. Le società conferiscono i prodotti petroliferi nel deposito fiscale in regime di sospensione d'imposta, che dura fino al momento in cui gasolio e benzina sono messi in commercio: è al momento in cui il prodotto esce dal deposito fiscale che sorge il debito per le accise. E l'uscita avviene per iniziativa delle depositanti tramite l'emissione del das, il documento di accompagnamento semplificato: il punto è che invece di pagare le accise le società portano in compensazione crediti Iva inesistenti, di cui sono divenute titolari per acquisto diretto o per accollo. Da qui la contestazione di altri reati oltre l'indebita compensazione. È rimasta isolata la sentenza della Cassazione penale 38042/2019 secondo cui il reato di indebita compensazione si configurerebbe soltanto le somme dovute a titolo di imposte sui redditi e sul valore aggiunto perché la norma incriminatrice risulta collocata nel dlgs 74/2000 che riguarda i reati su quei tributi. In realtà la disposizione colpisce un falso ideologico, vale a dire il documento che indica una compensazione che invece non potrebbe avere luogo, per la non spettanza o per l'inesistenza del credito: è la prospettiva con cui si intende punire l'indebito risparmio d'imposta, dunque, a coinvolgere necessariamente anche le somme dovute a tributi di altra natura per il cui pagamento deve essere impiegato il modello di versamento unitario.

Dario Ferrara

© Riproduzione riservata

Prova della notifica pec, la ricevuta di consegna non basta

La prova della notifica pec non si può dare solo con la ricevuta di consegna. È quanto afferma la Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Siracusa sentenza n. 225 del 22 dicembre 2023, depositata il 24 gennaio 2024, con cui un contribuente si è visto annullare l'avviso di intimazione impugnato. In primo luogo, la Corte di prime cure ha ribadito un principio di diritto ormai sposato anche dalla Cassazione a più riprese: la prova della notifica di un atto consegnato tramite pec, nel processo tributario, si rende solo telematicamente e depositando i file di accettazione e consegna nonché della ricevuta "Dati atto".

In secondo luogo però (e questa è la deduzione logica più interessante della decisione in esame) ha sancito che la ricevuta pdf della consegna relativa alla notificazione pec non ha alcun valore probatorio. Detto assunto, è infatti un ele-

La prova della notifica di un atto via pec, nel processo tributario, si rende solo telematicamente e depositando i file di accettazione e consegna nonché della ricevuta "Dati atto"

mento importante della motivazione emessa dal Collegio siracusano il quale appunta come non si comprenda se il messaggio di pec contenga, effettivamente, l'atto prodromico e pertanto "non vi sono elementi per ritenere avvenuta" regolarmente la notifica della cartella. Tale passaggio della decisione di cui innanzi sta a tradursi in un'ottica giuridica precisa: senza ricevuta di accettazione, unita a quella di consegna, non c'è alcuna idoneità probatoria della cartella presupposta.

Si aggiunge a ciò un ulteriore aspetto: la Corte afferma espressamente che essenziale, oltre ad accettazione e consegna, diventa la ricevuta "DatiAtto.xml". Ebbene, la traduzione pratica ed operativa sul piano probatorio diventa triplice: - la parte che ha interesse a provare la notifica dell'atto presupposto ha dovere di deposito tele-

matico dei files originali; - una volta depositati i files originali, occorre che le ricevute siano correlate tra loro non per atto notificato ma per matrici che stanno solo nei "Dati di Atto"; - una volta depositati ricevute di accettazione e consegna al cui interno v'è il file "Dati Atto", si apre un'altra deduzione logica ovverosia la doverosità implicita di depositare anche il messaggio originario di invio pec. Tuttavia, quest'ultimo passaggio interpretativo della decisione in esame è al momento sprovvisto di supporto giurisprudenziale solido e, pertanto, rimarrebbe un mero fatto deduttivo. La Corte di Siracusa, in definitiva, ha affermato due cose essenziali: - tramite pdf, la parte pubblica, non può provare la notifica di un atto presupposto; - tramite files eml, l'iter di notificazione è legittimo solo se è portatore espresso dei "Dati Atto".

Angelo Lucarella

Il testo della decisione su www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi

© Riproduzione riservata