



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

**Correzione degli errori e remissione *in bonis*
delle Comunicazioni di opzione
dei bonus edilizi**

(Circolare n. 20 dell'11 ottobre 2022)

Indice

1. Premessa	3
2. Presentazione della Comunicazione di opzione e remissione <i>in bonis</i>	3
2.1. Termine finale di presentazione della Comunicazione	4
2.2. Remissione <i>in bonis</i>	6
3. Sostituzione e/o annullamento di Comunicazione già presentata	7
3.1. Correzioni "entro termine telematico"	7
3.2. Correzione "oltre termine telematico"	8

1. Premessa

Ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020, la generalità dei bonus edilizi spettanti nella forma di detrazioni dall'imposta lorda sui redditi può essere fruita dai beneficiari anche mediante ricorso alle opzioni per l'anticipo, da parte del fornitore dei beni e dei servizi agevolati, di un contributo nella forma di sconto sul corrispettivo fino a concorrenza delle spese agevolate, oppure per la cessione a terzi di un credito di imposta corrispondente alla detrazione altrimenti spettante al beneficiario.

L'efficacia di queste opzioni nei confronti dell'Amministrazione finanziaria presuppone la presentazione telematica di un'apposita Comunicazione, nei modi e nei termini disciplinati dal provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, in attuazione del co. 7 dell'art. 121 del DL 34/2020.

Dopo un lungo periodo di *vacatio* interpretativa e operativa, l'Agenzia delle Entrate, con la circ. 6.10.2022 n. 33 (§ 5), ha finalmente:

- da un lato, confermato che anche per l'adempimento consistente nella presentazione della comunicazione prevista dall'art. 121 del DL 34/2020, ai fini dell'esercizio delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo o per la cessione a terzi del credito di imposta corrispondente alle detrazioni per i bonus edilizi altrimenti spettanti al beneficiario che sostiene le spese per gli interventi agevolati, può trovare applicazione l'istituto della c.d. "remissione *in bonis*";
- dall'altro, fornito le istruzioni per correggere gli errori formali e sostanziali presenti nelle predette comunicazioni di opzione, una volta che sia già trascorso il termine ultimo entro cui la piattaforma telematica di presentazione delle comunicazioni medesime accetta la presentazione di *file* telematici per la loro sostituzione o annullamento.

2. Presentazione della Comunicazione di opzione e remissione *in bonis*

Ai sensi del co. 7 dell'art. 121 del DL 34/2020, le modalità di esercizio delle opzioni sono definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

A tal fine, provvede il provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, con il quale è stato sostituito l'originario provv. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 283847 (come successivamente modificato dal provv. Agenzia delle Entrate 12.11.2021 n. 312528).

L'esercizio delle opzioni, di cui al co. 1 dell'art. 121 del DL 34/2020, deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate utilizzando il modello approvato, unitamente alle relative istruzioni di compilazione, con il richiamato provv. 35873/2022 (denominato "Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica").

Le specifiche tecniche per la compilazione e trasmissione telematica, approvate anch'esse dal provv. 35873/2022 (allegato A), sono invece oggetto di aggiornamenti che, ai sensi del punto 4.11 del provvedimento medesimo, vengono "direttamente" pubblicati nell'apposita sezione del sito Internet

dell’Agenzia delle Entrate (la quale ne dà relativa comunicazione).

Il mancato invio della “Comunicazione” nei termini e con le modalità previste dal provv. Agenzia delle Entrate 35873/2022, rende l’opzione inefficace nei confronti dell’Agenzia delle Entrate.

2.1. Termine finale di presentazione della Comunicazione

Il termine ultimo per l’invio della “Comunicazione” per l’esercizio dell’opzione è il 16 marzo “*dell’anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione*” (Provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, § 4.1). Tuttavia:

- con riguardo alle detrazioni spettanti a fronte di spese sostenute nell’anno 2020, il provv. Agenzia delle Entrate 30.3.2021 n. 83933 ha disposto la proroga del relativo termine al 15.4.2021, dopo che il provv. Agenzia delle Entrate 22.2.2021 n. 51374 aveva disposto una prima proroga al 31 marzo;
- con riguardo alle detrazioni spettanti a fronte di spese sostenute nell’anno 2021 (e alle opzioni di cessione “differita” delle rate residue non ancora fruite a fronte di spese sostenute nell’anno 2020), il provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873 (§ 4.1) ha disposto la proroga del relativo termine al 7.4.2022, ma detto termine è stato poi ulteriormente prorogato a cura dell’art. 10-*quater* del DL 4/2022.

In particolare, la proroga del termine di invio telematico della “Comunicazione” relativa alle spese sostenute nel 2021 è prevista dall’art. 10-*quater* del DL 4/2022:

- sino al 15.10.2022, per i soggetti IRES e i titolari di partita IVA che sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi entro il 30 novembre 2022;
- sino al 29.4.2022, per gli altri soggetti.

Anche il mancato invio della “Comunicazione” nei termini, così come la presentazione con modalità non conformi, rende l’opzione inefficace nei confronti dell’Agenzia delle Entrate.

Anno di sostenimento delle spese	Termine per l’invio della comunicazione
2020	Dal 15.10.2020 ed entro il 15.4.2021
2021	Entro il 15.10.2022: per soggetti IRES e titolari di partita IVA che presentano la dichiarazione dei redditi entro il 30.11.2022 Entro il 29.4.2022: per gli altri soggetti
2022	Entro il 16.3.2023
2023	Entro il 16.3.2024
2024	Entro il 16.3.2025
2025 (solo per il superbonus 110%)	Entro il 16.3.2026

Opzioni “differite” relative a rate residue non ancora fruite

Nel caso in cui l’opzione esercitata riguardi la cessione del credito di imposta corrispondente non già

all'intera detrazione spettante, bensì alle rate della detrazione che residuano dopo che una o più sono state già utilizzate dal soggetto beneficiario in dichiarazione dei redditi a scomputo dall'imposta lorda, il termine per la presentazione della Comunicazione di "opzione differita" viene individuato dal provv. Agenzia delle Entrate 35873/2022 (§ 1.4) nel 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui dovrebbe essere altrimenti indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

Ad esempio, ipotizzando siano state sostenute spese per interventi agevolati nel corso del 2021, la prima rata della detrazione dovrebbe essere fruita direttamente nella dichiarazione REDDITI 2022 relativa al periodo di imposta 2021.

Ove si intendesse cedere la seconda rata (e le successive) della detrazione, che dovrebbe essere indicata nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2023, la comunicazione per la cessione deve essere trasmessa entro il 16.3.2023.

Solo per quanto concerne le opzioni di cessione "differita" che si riferiscono a spese sostenute nel 2020, l'ultimo periodo del punto 4.1) del provv. Agenzia delle Entrate 35873/2022 stabilisce che *"la Comunicazione deve essere trasmessa entro il 7 aprile 2022"*.

Sembra potersi ritenere pacifico che questo termine *ad hoc* per le cessioni "differite" relative a spese sostenute nel 2020 sia da intendersi limitato al caso di cessioni "differite" che vengono esercitate con riguardo a tutte le rate residue di detrazione successive alla sola prima rata, restando fermo invece il termine del 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi, in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione, nel caso la cessione "differita" relativa a spese sostenute nel 2020 venga esercitata dopo che in dichiarazione siano già state fruito due o più rate.

Soggetti con periodo di imposta "non solare"

Per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, ragioni di carattere sistematico, che fanno leva su quanto chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate con riguardo alla disciplina del *bonus* facciate con la circ. 14.2.2020 n. 2 (§ 3), inducono a ritenere che l'esercizio delle opzioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020 possa riguardare non già le spese sostenute negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 e, limitatamente a quelle agevolate con il superbonus 110%, 2025, bensì possa riguardare le spese sostenute nei periodi di imposta in corso al 31.12.2020, 31.12.2021, 31.12.2022, 31.12.2023, 31.12.2024 e, limitatamente a quelle agevolate con il superbonus 110%, 31.12.2025.

Tuttavia, è del tutto evidente che l'attuale disciplina in materia di modalità e termini di presentazione all'Agenzia delle Entrate della "Comunicazione" di opzione *ex art.* 121 del DL 34/2020, non tiene in debito conto questa casistica.

2.2. Remissione *in bonis*

Dopo un lungo periodo di *vacatio* interpretativa, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.4) ha confermato espressamente che, anche con riguardo all'adempimento della presentazione della Comunicazione di opzione *ex art.* 121 del DL 34/2020, può trovare applicazione il meccanismo della remissione *in bonis*, in forza del generale principio sancito dall'art. 2 co. 1 del DL 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*".

La remissione *in bonis* presuppone però che il contribuente "*inadempiente entro il termine finale*":

- possieda tutti i requisiti sostanziali per usufruire della disciplina agevolativa di riferimento;
- effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'art. 11 co. 1 del DLgs. 471/97, senza possibilità di compensazione.

Il presupposto per la remissione *in bonis*, rispetto all'omessa presentazione nei termini della Comunicazione di opzione, è dunque – oltre al fatto che sussistano tutti i requisiti sostanziali per usufruire del bonus edilizio sulle spese sostenute nell'anno di riferimento per gli interventi agevolati e che non siano già state poste in essere attività di controllo – che "*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*" (circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 5.4).

Ciò posto, la remissione *in bonis* si perfeziona mediante:

- presentazione della Comunicazione di opzione entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui le spese agevolate sono sostenute (per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare questo termine coincide con il 30 novembre dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese agevolate);
- versamento tramite modello F24 della sanzione di 250,00 euro, non compensabile e non ravvedibile.

La circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.4) ha precisato che la remissione *in bonis* con trasmissione della Comunicazione di opzione entro il predetto termine "*è ammessa 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*" (si veda il successivo § 3.2).

3. Sostituzione e/o annullamento di Comunicazione già presentata

Una volta presentata telematicamente e presa in carico dal sistema informatico dell'Agenzia delle Entrate, la Comunicazione delle opzioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020 può essere modificata o finanche annullata dai contribuenti esclusivamente mediante ricorso alle procedure previste:

- dal punto 4.7 del provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, qualora l'iniziativa volta alla correzione o all'annullamento avvenga entro il quinto giorno del mese successivo a quello di invio della Comunicazione da sostituire o annullare (si veda il successivo § 3.1);
- dalla circ. Agenzia 6.10.2022 n. 33 (§ 5), qualora l'iniziativa volta alla correzione o all'annullamento avvenga dopo il quinto giorno del mese successivo a quello di invio della Comunicazione da sostituire o annullare (si veda il successivo § 3.2).

3.1. Correzioni "entro termine telematico"

Ai sensi del punto 4.7 del provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, entro il quinto giorno del mese successivo a quello di invio, una Comunicazione già presentata:

- può essere annullata;
- può essere interamente sostituita presentando un'altra Comunicazione.

Solo per quel che concerne le comunicazioni presentate tra l'1 e il 15.4.2021, relativamente alle spese sostenute nell'anno 2020, il provv. Agenzia delle Entrate 30.3.2021 n. 83933 disponeva che l'annullamento o la sostituzione poteva avvenire entro il diverso termine del 15.4.2021.

Una volta decorso il termine entro cui è possibile procedere all'annullamento o alla sostituzione della Comunicazione già presentata, la procedura informatica non accetta più la trasmissione di *file* telematici per la sostituzione o l'annullamento e l'unica possibilità che permane, per correggere gli errori fatti, è quella di procedere secondo le indicazioni rese dalla circ. Agenzia 6.10.2022 n. 33, § 5 (si veda il successivo § 3.2).

File telematico per la sostituzione

Le specifiche tecniche per la predisposizione e trasmissione telematica della Comunicazione evidenziano che, per procedere alla sostituzione di una Comunicazione precedentemente presentata con un'altra, è necessario presentare una nuova Comunicazione compilandola in ogni sua parte, ma compilando anche i campi "32" e "33" del "record di tipo B", ossia il record telematico che concerne il frontespizio della Comunicazione.

In particolare:

- nel campo "32" deve essere indicato il codice numerico identificativo del protocollo telematico di trasmissione della Comunicazione già presentata che viene sostituita con la nuova Comunicazione (composto da 17 caratteri numerici);
- nel campo "33" deve essere indicato il codice numerico progressivo del protocollo telematico di

trasmissione della Comunicazione già presentata che viene sostituita con la nuova Comunicazione (composto da 6 caratteri numerici).

File telematico per l'annullamento

Le specifiche tecniche per la predisposizione e trasmissione telematica della Comunicazione evidenziano che, per procedere all'annullamento di una Comunicazione, è necessario presentare una Comunicazione di Annullamento.

La Comunicazione di Annullamento non comporta la compilazione dei campi dei quadri A, B, C e D della Comunicazione, bensì richiede la compilazione dei campi "32", "33" e "34" del "record di tipo B", ossia il record telematico che concerne il frontespizio della Comunicazione. In particolare:

- nel campo "32" deve essere indicato il codice numerico identificativo del protocollo telematico di trasmissione della Comunicazione già presentata che viene annullata con la Comunicazione di Annullamento (composto da 17 caratteri numerici);
- nel campo "33" deve essere indicato il codice numerico progressivo del protocollo telematico di trasmissione della Comunicazione già presentata che viene annullata con la Comunicazione di Annullamento (composto da 6 caratteri numerici);
- nel campo "34" deve essere barrato il "flag annullamento".

3.2. Correzione "oltre termine telematico"

Decorso il termine del quinto giorno del mese successivo a quello di presentazione della Comunicazione da sostituire o da annullare, il sistema informatico, in ossequio a quanto previsto dal punto 4.7 del provv. Agenzia delle Entrate 3.2.2022 n. 35873, non consente più di sostituire o annullare una Comunicazione mediante presentazione del *file* telematico di sostituzione o annullamento.

Dopo un lungo periodo di *vacatio* operativa, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5) ha chiarito le modalità procedurali mediante le quali è possibile pervenire all'obiettivo di correggere errori formali e/o sostanziali concernenti Comunicazioni per le quali non è più possibile presentare telematicamente il *file* telematico di sostituzione o annullamento della Comunicazione "originaria".

Il primo distinguo procedurale concerne il fatto che il credito di imposta originato dalla Comunicazione di opzione da correggere o annullare sia già stato accettato o meno dal fornitore che applica lo sconto sul corrispettivo, oppure dal cessionario che acquista il credito.

Se tale accettazione non è ancora avvenuta, il rifiuto del credito di imposta da parte del fornitore o del cessionario, mediante le apposite funzionalità telematiche, "*rimuove, di fatto, gli effetti della Comunicazione errata*" e "*il cedente, beneficiario della detrazione, [...] se il relativo termine non è scaduto, potrà trasmettere una nuova Comunicazione corretta, a favore dello stesso o di altro cessionario*" (circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 5.1).

Se però l'accettazione è già avvenuta, l'unica via procedurale per correggere gli errori di una Comuni-

cazione validamente presentata, o per ottenerne l'integrale annullamento, rimane quella di inviare una apposita istanza all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it, con modalità differenti a seconda che si tratti di istanza presentata a fronte di errori formali o di errori sostanziali.

Correzione di errori formali

Nel caso in cui la Comunicazione validamente presentata e presa in carico dal sistema, relativamente alla quale sono ormai decorsi i termini per la presentazione del *file* telematico di sostituzione o di annullamento, presenti degli errori di tipo formale, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.2) chiarisce che *"l'opzione è considerata valida ai fini fiscali e il relativo credito può essere ulteriormente ceduto o utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 dal primo cessionario o dal fornitore che ha applicato lo sconto"*.

Quanto precede, tuttavia, non esenta chi ha presentato la Comunicazione di opzione con errori formali dal dovere di segnalazione all'Agenzia delle Entrate dell'errore commesso, indicando i dati corretti, ai fini dei successivi controlli.

Questa segnalazione deve dunque avvenire a cura del beneficiario del bonus edilizio, dell'amministratore di condominio o del condomino incaricato, o dell'intermediario fiscale che ha curato la trasmissione telematica, inviando all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it una apposita *"nota sottoscritta digitalmente o con firma autografa (in caso di firma autografa deve essere allegata copia del documento di identità)"* (circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 5.2).

Si noti che, in questi casi, l'Agenzia delle Entrate richiede la sottoscrizione dell'istanza di correzione a cura del solo soggetto che ha presentato la Comunicazione e non anche a cura dell'avente causa (fornitore o cessionario) dell'opzione corrispondente a quella Comunicazione.

Peraltro, stante il fatto che in presenza di errori soltanto formali *"l'opzione è considerata valida ai fini fiscali e il relativo credito può essere ulteriormente ceduto o utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 dal primo cessionario o dal fornitore che ha applicato lo sconto"*, in molti casi potrà risultare preferibile, sul piano operativo, procedere mediante presentazione dell'istanza anche nel caso in cui gli errori vengano individuati in un momento antecedente a quello di accettazione del credito da parte del fornitore o cessionario (piuttosto che far rifiutare il credito al fornitore o cessionario e procedere, nei termini, alla presentazione di una nuova Comunicazione di opzione senza gli errori formali riscontrati).

Per **"errore (o omissione) formale"**, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.2) chiarisce che si intendono quelli relativi *"a dati della Comunicazione che non comportano la modifica di elementi essenziali della detrazione spettante, e quindi del credito ceduto"*.

In particolare, a titolo esemplificativo, possono essere considerati errori soltanto formali quelli:

- relativi ai recapiti e-mail e telefonici;
- al codice fiscale del rappresentante del beneficiario e al relativo codice carica;
- all'indicazione della presenza dell'amministratore nel campo "Condominio minimo";
- al codice identificativo dell'asseverazione per gli interventi di riqualificazione energetica agevolati con il superbonus;
- al codice identificativo dell'asseverazione per gli interventi di riduzione del rischio sismico agevolati con il superbonus;
- all'indicazione del semestre di riferimento per le spese sostenute nel 2020;
- al numero di Stato Avanzamento dei Lavori (SAL) e all'eventuale relativo protocollo della precedente Comunicazione (poiché, nel caso in cui sia stata omessa l'indicazione del valore "1" nella Comunicazione del primo SAL, il sistema informatico impedisce di inviare le comunicazioni dei SAL successivi, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 5.2.1, specifica che si potrà inviare anche le comunicazioni dei SAL successivi senza compilare i campi relativi al SAL, fermo restando che questi errori formali dovranno essere segnalati all'Agenzia delle Entrate, mediante l'apposita istanza al già richiamato indirizzo di posta elettronica certificata);
- ai dati catastali;
- alla data di esercizio dell'opzione;
- alla tipologia di cessionario.

Correzione di errori sostanziali

Nel caso in cui la Comunicazione validamente presentata e presa in carico dal sistema, relativamente alla quale sono ormai decorsi i termini per la presentazione del *file* telematico di sostituzione o di annullamento (si veda il precedente § 6.6.1), presenti degli errori di tipo sostanziale, l'unico possibile rimedio consiste nel rifiuto del credito di imposta da parte dell'avente causa della Comunicazione di opzione "errata in modo sostanziale", oppure, nel caso in cui detta accettazione sia già sopravvenuta, nell'annullamento di detta accettazione.

La circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.3) chiarisce che "*tale annullamento può avvenire solo su richiesta degli interessati, che sono a conoscenza degli accordi intervenuti e delle obbligazioni assunte da ciascuna delle parti*" e deve essere chiesto con istanza inviata all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it e sottoscritta digitalmente o con firma autografa (nel qual caso deve essere allegata copia del documento di identità) sia dal beneficiario del bonus edilizio (nel caso di condominio, la sottoscrizione è a cura dell'amministratore di condominio o del condomino incaricato che ha presentato la Comunicazione da cui promana il credito di cui si chiede l'annullamento della relativa accettazione), sia dall'avente causa dell'opzione (fornitore o cessionario).

Si noti, a tale proposito, la significativa differenza procedurale rispetto al caso della correzione di

errori soltanto formali, relativamente al quale l'Agazia delle Entrate richiede la sottoscrizione dell'istanza di correzione a cura del solo soggetto che ha presentato la Comunicazione e non anche a cura dell'avente causa (fornitore o cessionario) dell'opzione corrispondente a quella Comunicazione. Ciò dipende dal fatto che l'Agazia delle Entrate ritiene di non poter *"intervenire per annullare le comunicazioni delle opzioni (o i relativi effetti), in base a una richiesta unilaterale, dopo che i crediti sono stati messi a disposizione del cessionario"*, così come, del resto, ritiene di non potere *"sostituirsi al cessionario che non effettui l'accettazione o il rifiuto del credito"* (circ. Agazia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 6).

In questi casi, dunque, senza il consenso della propria "controparte", il soggetto designato come beneficiario del bonus edilizio nella Comunicazione di opzione può soltanto denunciare eventuali fatti rilevanti all'Autorità Giudiziaria o alla Polizia Giudiziaria, così come può segnalare l'insussistenza dei presupposti per beneficiare del bonus edilizio alla Direzione provinciale dell'Agazia delle Entrate competente in ragione del suo domicilio fiscale, affinché gli organi di controllo valutino dette segnalazioni, unitamente ad altri elementi, nell'ambito delle attività di analisi del rischio ai fini dell'eventuale attivazione delle attività di controllo (circ. Agazia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, § 6).

Per **"errore (o omissione) sostanziale"**, la circ. Agazia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.3) chiarisce che si intendono quelli *"che incidono su elementi essenziali della detrazione spettante e quindi del credito ceduto"*.

Esempi che vengono fatti dall'Agazia delle Entrate sono quelli della *"errata indicazione del codice dell'intervento da cui dipende la percentuale di detrazione spettante e/o il limite di spesa, oppure del codice fiscale del cedente"*.

Giova sottolineare che, secondo quanto emerge dalla circ. 6.10.2022 n. 33 (§ 5.3), l'Agazia delle Entrate non subordina la presentazione di una nuova Comunicazione corretta (ove i termini per la sua presentazione non siano già scaduti, o comunque ove non siano già scaduti pure quelli per la c.d. "remissione *in bonis*") al previo annullamento da parte dell'Agazia delle Entrate dell'accettazione del credito di imposta corrispondente alla Comunicazione errata, posto che precisa anzi che *"nei casi in cui il beneficiario della detrazione abbia già provveduto a inviare la Comunicazione corretta, è comunque necessario richiedere all'Agazia, con le modalità sopra indicate, l'annullamento dell'accettazione della cessione errata"*.

D'altro canto, se anche il beneficiario può inviare la Comunicazione corretta senza dover attendere l'annullamento dell'accettazione del credito derivante da quella errata, è indubitabile che risponda anche a un suo interesse *"assicurarsi che il cessionario – eventualmente con impegno scritto – non ceda né utilizzi in compensazione il credito relativo alla prima Comunicazione errata"*, posto che *"nelle more dell'annullamento dell'accettazione, il credito a disposizione del cessionario verrebbe temporaneamente duplicato sulla Piattaforma"*.

Modello per l'istanza di annullamento dell'accettazione del credito di imposta

Mentre per l'istanza di correzione di errori formali è possibile procedere "in carta libera", per l'istanza di annullamento dell'accettazione del credito è necessario utilizzare l'apposita modulistica predisposta dall'Agenzia delle Entrate e rinvenibile in allegato alla circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33, oltre che sul sito www.agenziaentrate.gov.it.

Il modello si compone delle seguenti sezioni:

- Comunicazione dell'opzione;
- Dati del cedente o del condominio;
- Dati del rappresentante legale del cedente o dell'amministratore del condominio;
- Dati dei primi cessionari o dei fornitori che hanno applicato lo sconto;
- Dati del legale rappresentante del cessionario;
- Sottoscrizione;
- Elenco delle rate dei crediti ceduti per i quali si richiede l'annullamento.

La **sezione "Comunicazione dell'opzione"** si compone di due campi, nei quali devono essere indicati, rispettivamente, il "Protocollo" e il "Progressivo" della Comunicazione di opzione che ha generato il credito di imposta di cui si chiede l'annullamento della relativa accettazione da parte del fornitore o cessionario.

Tali dati sono reperibili nella ricevuta di presentazione della Comunicazione.

La **sezione "Dati del cedente o del condominio"** si compone di sette campi, nei quali devono essere indicati i dati identificativi e i recapiti del beneficiario del bonus edilizio.

Nel caso in cui la Comunicazione di opzione, che ha generato il credito di imposta di cui si chiede l'annullamento, sia stata presentata da un condominio minimo senza amministratore, i dati del condomino incaricato devono essere indicati in questa sezione.

La **sezione "Dati del rappresentante legale del cedente o dell'amministratore del condominio"** si compone di cinque campi, nei quali devono essere indicati i dati dell'amministratore di condominio, oppure del firmatario della richiesta, ove diverso dal beneficiario del bonus edilizio di cui si chiede l'annullamento della relativa accettazione.

Le **sezioni "Dati dei primi cessionari o dei fornitori che hanno applicato lo sconto"** e **"Dati del legale rappresentante del cessionario"** si compongono, rispettivamente, di sette e sei campi, nei quali devono essere indicati, rispettivamente, i dati del fornitore o cessionario che ha effettuato l'accettazione del credito di cui si chiede l'annullamento e i dati del suo legale rappresentante, ove il firmatario dell'istanza di annullamento non sia il fornitore o cessionario medesimo.

Queste due sezioni risultano riportate due volte sul modello e consentono dunque di chiedere l'annullamento di due diverse accettazioni riconducibili alla medesima Comunicazione di opzione.

Nel caso in cui si intenda presentare l'istanza per chiedere l'annullamento di più di due accettazioni, si rende necessario compilare più intercalari del modello.

La **sezione "Sottoscrizione"** prevede i campi per la firma da parte del beneficiario del bonus edilizio (o del suo legale rappresentante), del condomino incaricato o dell'amministratore di condominio, nonché da parte di ciascun fornitore o cessionario per il quale viene richiesto l'annullamento dell'accettazione del relativo credito.

La **sezione "Elenco delle rate dei crediti ceduti per i quali si richiede l'annullamento"** si compone di undici righe, nella prima delle quali va indicato il codice fiscale del fornitore o cessionario cui la sezione si riferisce e nelle successive dieci va indicato il codice tributo, il numero di rata costante e l'importo della rata annuale del credito di imposta relativamente al quale si chiede l'annullamento dell'accettazione.

Anche questa sezione, presente nella seconda facciata del modello, risulta riportata due volte sul modello e consente dunque di specificare i dati del credito di imposta, della cui accettazione si chiede l'annullamento, relativo a ciascuno dei fornitori o cessionari che hanno sottoscritto il modello nella sua prima facciata.

Nel caso in cui l'istanza di annullamento sia relativa a più di due accettazioni, si rende necessario compilare più intercalari del modello.

Indicazione di un credito ceduto inferiore alla detrazione spettante

Una particolare tipologia di errore nella compilazione della Comunicazione di opzione *ex art. 121 del DL 34/2020* concerne l'indicazione di un credito di imposta spettante al fornitore o cessionario inferiore alla detrazione ad esso corrispondente.

È il caso ad esempio di:

- una Comunicazione in cui è stato indicato un ammontare di spesa agevolata inferiore a quella effettivamente sostenuta e per la quale ci si è avvalsi dell'opzione per lo sconto sul corrispettivo o per la cessione del credito;
- una Comunicazione in cui è stato indicato un ammontare di spesa agevolata corretto, ma si è poi indicato un corrispondente credito di imposta inferiore a quello effettivamente spettante al fornitore o al cessionario (tipicamente, questo errore può accadere con riguardo ai crediti superbonus, quando nella Comunicazione viene indicato un importo di credito di imposta pari allo sconto sul corrispettivo applicato dal fornitore, anziché pari al 110% del suo importo).

Questi errori, per loro natura, sono sostanziali, più che formali, ma la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.2.2) non richiede per essi la sostituzione o l'annullamento telematico della Comunicazione, oppure, ove il termine "telematico" per la sostituzione o l'annullamento sia già trascorso e il credito di imposta "inferiore" già accettato dal fornitore o cessionario, la presentazione dell'istanza di annullamento dell'accettazione del credito.

In questi casi, la circ. Agenzia delle Entrate 6.10.2022 n. 33 (§ 5.2.2) consente di tenere "buona" la Comunicazione con l'errore "per difetto" della quantificazione del credito di imposta e di procedere alla

presentazione di una Comunicazione nella sostanza "integrativa", purché, ovviamente, non sia già trascorso il termine finale per la sua trasmissione e pure il termine entro cui è consentita la remissione *in bonis* del contribuente.

In particolare:

- nel caso in cui serva "integrare" una Comunicazione in cui è stato indicato un ammontare di spesa agevolata inferiore a quella effettivamente sostenuta e per la quale ci si è avvalsi dell'opzione per lo sconto sul corrispettivo o per la cessione del credito, va presentata un'altra Comunicazione che riporti *"il solo importo residuo della spesa e del corrispondente credito ceduto"* e, per il resto, *"gli stessi dati della precedente"*;
- nel caso in cui serva "integrare" una Comunicazione in cui è stato indicato un ammontare di spesa agevolata corretto, ma si è poi indicato un corrispondente credito di imposta inferiore a quello effettivamente spettante al fornitore o al cessionario (tipo il 100% invece che il 110%), va presentata *"un'altra Comunicazione che riporti gli stessi dati della precedente, ad eccezione dell'ammontare del credito ceduto, che sarà, invece, pari al 10 per cento della spesa complessiva"*.