

La Cassazione ha chiarito: sono operazioni inesistenti le fatture emesse prima del termine

Sequestrati i bonus in acconto

E niente visto per le cessioni se i lavori edili sono in corso

Pagina a cura

DI DARIO FERRARA

Si al sequestro preventivo dei bonus edilizi ceduti: costituiscono infatti operazioni inesistenti le fatture emesse in acconto rispetto alla materiale esecuzione delle opere. E integrano, quindi, il reato tributario. Se si vuole monetizzare subito il credito d'imposta, senza aspettare la fine del cantiere, bisogna ottenere lo stato di avanzamento asseverato dal tecnico, che è stato esteso dal decreto antifrode a tutte le agevolazioni per l'efficientamento energetico accanto al Superbonus 110%: devono dunque restare fuori dal Sal le opere pagate ma non ancora eseguite. Altrimenti sul portale dell'Agenzia delle entrate scatta la misura cautelare sui crediti d'imposta per gli interventi edilizi, sia nella disponibilità sia della società sia dei terzi cessionari. Lo ha stabilito la Cassazione con la sentenza 42012/22, pubblicata l'8 novembre dalla terza sezione penale (si veda *ItaliaOggi* del 9 novembre). Una pronuncia che rischia di ingessare ancor di più l'iter per l'agevolazione. Tanto che il Cndcec (Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili) ha passato la palla a Mef e Agenzia delle entrate, chiedendo che sia diffusa una norma di interpretazione autentica per superare l'impasse, che tenga conto della prassi interpretativa ufficiale, non in linea con la pronuncia della Suprema corte (si veda *ItaliaOggi* del 17 novembre).

Operazioni anomale. Bocciano il ricorso proposto dagli indagati per truffa aggravata ai danni dello Stato, oltre che per il reato ex articolo 8 del decreto legislativo 74/2000. Diventa definitivo il sequestro preventivo disposto per un oltre un milione di euro con il congelamento dei crediti sulla piattaforma delle Entrate e la riduzione del plafond compensabile nei cassetti fiscali delle società degli indagati e dei cessionari (risulta nominato un amministratore giudiziario ad hoc).

È una serie di "anomale e rilevanti operazioni" effettuate sulla piattaforma cessione crediti che porta l'Agenzia delle entra-

te a risalire alcuni soggetti, società e persone fisiche, tra cui gli indagati; i quali, secondo i pubblici ministeri, avrebbero ideato, realizzato e gestito un sistema fraudolento per creare e monetizzare falsi crediti d'imposta per oltre un miliardo di euro: un'accusa che risulta vagliata in modo favorevole dal gip prima e dal Riesame poi e ora anche dalla Suprema corte, sia pure negli stretti limiti del giudizio sulla misura cautelare. Il fatto è che su oltre centottanta interventi oggetto di relazioni tecniche da parte dei professionisti non risulta dichiarato né partito alcun cantiere. E sui cinquantotto cantieri dichiarati come avviati tre sono risultati del tutto inesistenti.

Pesa anche un'altra circostanza determinante: l'87% degli immobili "incriminati" appartiene alla categoria C/6 (cioè stalle, scuderie, rimesse e autorimesse) con rendita catastale media di 50 euro. È evidente, sottolineano i giudici del riesame, la sproporzione tra le caratteristiche intrinseche del bene e l'entità degli importi fatturati e, dunque, dei lavori edili da realizzare: gli indagati hanno infatti richiesto in modo indistinto di poter fruire della percentuale massima di detrazione per tutti gli interventi, raggiungendo il tetto massimo di spesa previsto dalla legge. Duplice l'obiettivo illecito ipotizzato dai pm: da una parte il conseguimento indebito di ingenti liquidità monetarie di provenienza lecita, ottenute con la cessione dei crediti a istituti di credito o intermediari finanziari, in alcuni casi passando per la cessione intermedia a società oppure a persone compiacenti; dall'altra l'elusione fiscale attuata con l'indebita compensazione dei crediti d'imposta con il conseguimento dei profitti derivanti dall'omesso versamento delle imposte dovute, il cosiddetto "risparmio di spesa".

Detrazione e revoca. Non giova alla difesa degli indiziati dedurre che nella specie si tratta di lavori per ecosismabonus. Le operazioni fatturate "in acconto" sono inesistenti perché la fruizione dei bonus fiscali per gli interventi edilizi è legata in modo indissolubile all'esecuzione completa delle opere. Prendiamo per esempio il si-

smabonus: per l'intervento di riduzione del rischio connesso ai terremoti non è sufficiente ultimare le opere strutturali e collaudarle, ma occorre comunque terminare l'intervento così come dedotto nel titolo edilizio.

Come distinguere le spese agevolabili da quelle che non lo sono? Il principio generale prevede che i costi, per poter essere detratti con i vari bonus, devono essere fatturati e sostenuti durante il periodo di vigenza delle agevolazioni, quindi entro la scadenza: per il superbonus non lascia dubbi la circolare 24/2020 che al punto 4 indica il criterio di cassa e altrettanto fa la circolare 7/2021 per bonus ristrutturazioni, ecobonus ed eco-sismabonus. In applicazione di tale principio per l'ecobonus si consente, per i lavori non completati al termine del periodo d'imposta (anno solare), di portare le spese in detrazione già nella dichiarazione dei redditi dell'anno successivo: per esempio le spese 2021 già detraibili nella dichiarazione 2022 su redditi dell'anno precedente: l'agevolazione, tuttavia, risulta sub iudice, dunque legata all'effettivo concretizzarsi dell'intervento nel suo complesso, vale a dire tutte le opere indicate e entro i tempi dettati dalle pratiche edilizie: si rischia dunque che se in caso di controlli si riscontra la mancata fine dei lavori, i benefici sono revocati; in tal senso ha risposto il governo il 17 novembre 2021, tramite il sottosegretario all'economia Federico Freni, all'interrogazione proposta in commissione finanze alla camera. E in assenza di chiarimenti la soluzione deve ritenersi applicabile anche al smabonus e in generale agli altri bonus con requisiti.

Nessun dubbio, invece, sorge per l'applicabilità del principio agli incentivi per i quali non è necessaria un'attestazione relativa all'osservanza di specifici requisiti tecnici e di prestazione, come la ristrutturazione 50% e il bonus facciate "non termico".

Insomma: se si deve soltanto portare la spesa in detrazione nella dichiarazione dei redditi, è possibile in generale anticipare i pagamenti anche per lavori da eseguire, fermo restando che i benefici sono revocati se i lavori non terminano per intero co-

me nei titoli edilizi. La conferma arriva proprio dalla risposta del sottosegretario Freni in sesta commissione a Montecitorio.

Maturazione incompleta.

Il discorso cambia per chi opta per la cessione dei crediti: con il decreto legge 157/21 il tecnico che emette lo stato di avanzamento dei lavori deve attestare l'avvenuta esecuzione di una certa porzione di lavori agevolabili oltre che la congruità delle spese.

Gli adempimenti, fino a poco tempo fa previsti soltanto per il superbonus 110%, sono stati estesi dal decreto antifrode a tutti i bonus edilizi, seppure solo in caso di cessione del credito; ai fini dell'ecobonus ordinario, l'attestazione di congruità delle spese era e continua a essere prevista anche in assenza di cessione del credito o sconto in fattura.

Fondamentale per la legittimità del sequestro preventivo, nella specie, risulta la definizione di "stato di avanzamento lavori" contenuta nell'articolo 14, comma 1, lettera d), del decreto del ministro delle Infrastrutture e Trasporti 49/2018 ("Approvazione delle linee guida sulla modalità di svolgimento delle funzioni del direttore dei lavori e del direttore dell'esecuzione"): il Sal costituisce il documento che riassume tutte le lavorazioni e le somministrazioni eseguite dal principio dell'appalto sino ad allora. E dunque non devono essere incluse nello stato di avanzamento le lavorazioni che, seppure fatturate e pagate, non sono tuttavia state eseguite.

Mediante il Sal, in sostanza, si sta anticipando la completa "maturazione" del beneficio fiscale, che alla fine dei lavori dovrà essere completa, mentre allo stato di avanzamento è relativa solo alla percentuale dedotta nel documento: in base alla definizione normativa, quindi, possono essere contabilizzate validamente soltanto le eventuali forniture di beni a piè d'opera.

Insomma: non deve essere rilasciato il visto di conformità alle cessioni di crediti di fronte a lavorazioni o somministrazioni non ancora eseguite. E non sono consentite sul punto le fatture in acconto.

Cessioni reciproche. Infine, la misura cautelare. È vero, non può essere disposto il seque-

stro preventivo, finalizzato alla confisca per equivalente, sui beni di chi emette le fatture per il valore corrispondente al profitto ottenuto da chi le utilizza. E ciò perché l'articolo 9 del decre-

to legislativo 74/2000 esclude la configurabilità del concorso reciproco. Nel nostro caso, però, il sequestro non è compiuto soltanto nei confronti delle società

che emettono le fatture per operazioni inesistenti: dalle indagini, infatti, emerge che le compagnie raggiunte dal provvedimento si sono preconstituite, "attra-

verso cessioni reciproche", i requisiti per poter conseguire i crediti di imposta allo scopo di cederli in qualità di prime cendenti.

— © Riproduzione riservata —

La decisione

Cassazione, sentenza 42012/22, sezione terza, depositata l'8 novembre

In tema di agevolazioni fiscali deve ritenersi l'inesistenza delle operazioni fatturate "in acconto" e dunque configurabile il delitto di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 74/2000 laddove la fruizione dei bonus fiscali per gli interventi edilizi è indissolubilmente vincolata all'esecuzione completa degli interventi stessi, secondo quanto indicato nei relativi atti abilitativi e nei tempi previsti dagli atti, dovendosi ritenere che non debba essere rilasciato il visto di conformità relativamente a cessione crediti in presenza di lavorazioni o somministrazioni non ancora eseguite, risultando la complessiva infondatezza della tesi difensiva secondo cui sarebbero state emesse fatture "in acconto" rispetto alla materiale esecuzione dei lavori in quanto ciò sarebbe stato consentito per legge: ne consegue che è legittimo il sequestro preventivo dei crediti di imposta nelle disponibilità delle società e dei terzi cessionari da eseguirsi mediante blocco sul portale dall'Agenzia delle entrate e corrispondente riduzione dei plafond di crediti fiscali compensabili nei rispettivi cassetti fiscali, nominando apposito amministratore giudiziario, il tutto relativamente ai reati di emissione di fatture per operazioni inesistenti e truffa aggravata ai danni dello Stato

Mediante il Sal (stato di avanzamento dei lavori), si sta anticipando la completa "maturazione" del beneficio fiscale, che alla fine dei lavori dovrà essere completa, mentre allo stato di avanzamento è relativa solo alla percentuale dedotta nel documento

