

Risposta n. 122/2025

OGGETTO: Bonus edilizi – assenza delle attestazioni nella CILA-S – decadenza dal Superbonus – articolo 119, comma 13-ter, del D.L. 19 maggio 2020, n. 34

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA] - di seguito anche istante - pone diversi quesiti, qui sinteticamente riportati, «*in relazione alla fruizione delle detrazioni fiscali di cui all'art. 119 commi 1 e 2 del Decreto-legge n. 34 del 19.05.2020 convertito con Legge n. 77 del 17 luglio 2020*».

L'istante, «*proprietario delle seguenti unità immobiliari che compongono l'edificio oggetto di intervento (p.ed. [...])*»:

[...]», precisa che:

«- *Tutte le unità sono a destinazione residenziale e il sottoscritto ha da sempre stabilito la propria residenza (rectius abitazione principale)*»;

- L'edificio oggetto di intervento è stato sanato prima dell'inizio dei lavori con apposita pratica presentata in Comune rendendolo legittimo ai fini urbanistici e catastali;

- L'intervento è inquadrabile come un edificio composto da 2 a 4 unità immobiliari dell'unico proprietario;

- L'Edificio è un volume unico;

- Sono stati eseguiti nel biennio 2021-2022 interventi di efficientamento energetico consistenti nella posa del cappotto termico, sostituzione di serramenti, sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale, l'installazione dei collettori solari, l'installazione dell'impianto fotovoltaico e del collegato impianto di accumulo dell'energia;

- L'importo complessivo degli interventi asseverati in punta di congruità è stato pari ad euro [...] che ha generato un credito fiscale pari ad euro [...] e tale credito è stato ceduto ad un primario istituto di credito;

- I lavori sono stati assentiti da una CILA e CILA-S dd. 17.11.2021.»

Ciò premesso, l'istante rappresenta che «la CILA-S è risultata incompleta con riferimento al riquadro "F", rubricato "attestazioni relativamente alla costruzione/legittimazione dell'immobile"» e, dunque:

1) «chiede conferma se la mancata attestazione relativamente alla costruzione/legittimazione dell'immobile faccia decadere dal superbonus nonostante lo stato legittimo dell'immobile sia comunque già stato attestato dalla precedente sanatoria: in altri termini, se la mancata compilazione del quadro "F" della CILA-S sia nel caso in questione un errore formale oppure sostanziale.

Nella denegata ipotesi in cui non sia sanabile, si chiede conferma della possibilità di convertire le detrazioni da superbonus in detrazioni da bonus ordinari facendo altresì presente l'impossibilità di cessione delle detrazioni per le annualità residue disposto dal comma 4-bis dell'art. 7 del D.L. 39/2024. Conseguentemente la detrazione potrà trovare spazio solamente in caso di capienza IRPEF nella dichiarazione dei redditi del contribuente che ha sostenuto le spese. E ciò anche attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa per le annualità ancora emendabili.»;

2) chiede: «[q]uali tempi sono concessi al contribuente per poter ravvedere l'importo della detrazione maturato da cui è scaturito il credito oggetto di cessione all'istituto di credito;

[1]a corretta modalità di calcolo delle sanzioni e degli interessi.»;

3) intende «capire se una eventuale cessione di una o più unità immobiliari - anche al fine di dare esecuzione al ravvedimento operoso in parola - possa far emergere la fattispecie di tassazione, fatte salve le esclusioni previste dalla norma, dell'imposta sostitutiva del 26% [prevista dall'articolo 67 del TUIR, ndr.] da rendere in atto per i beni immobili oggetto degli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio, che, all'atto della cessione, si siano conclusi da non più di dieci anni.».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, in estrema sintesi, prospetta le seguenti soluzioni.

Con riferimento al quesito 1), l'istante ritiene che la mancata attestazione relativamente alla costruzione/legittimazione dell'immobile non faccia decadere dalla possibilità di beneficiare del Superbonus.

Con riferimento al quesito 2), in caso di risposta negativa al precedente quesito, l'istante ritiene di poter ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso e che, ai fini della corretta modalità di calcolo delle sanzioni e degli interessi, il *dies a quo* sia da identificare nella data di utilizzo del credito da parte del cessionario ma, considerata l'impossibilità di verificare il momento di utilizzo del credito da parte del cessionario, l'istante ritiene di poter far decorrere la data per il calcolo degli interessi e la percentuale di sanzione dalla data di invio del modello di cessione all'Agenzia delle Entrate.

Quanto al quesito 3), l'istante ritiene che, in riferimento all'eventuale plusvalenza derivante dalla compravendita dell'unità immobiliare abitativa in cui non ha stabilito la propria residenza, *«il ravvedimento produca i suoi effetti con decorrenza ex tunc atteso che il riversamento dell'intero credito con relative sanzioni e interessi comporterebbe una sanatoria per adempimento prevista dal complessivo impianto normativo e, quindi, sanabile con effetti retroattivi»*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119, comma 13-ter, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, stabilisce che *«[g]li interventi di cui al presente articolo, anche qualora riguardino le parti strutturali degli edifici o i prospetti, con esclusione di quelli comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, costituiscono manutenzione straordinaria e sono realizzabili mediante comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA). Nella CILA sono attestati gli estremi del titolo abilitativo che ha previsto la costruzione dell'immobile oggetto d'intervento o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione ovvero è attestato che la costruzione è stata completata in data antecedente al 1° settembre*

1967. La presentazione della CILA non richiede l'attestazione dello stato legittimo di cui all'articolo 9-bis, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380. Per gli interventi di cui al presente comma, la decadenza del beneficio fiscale previsto dall'articolo 49 del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001 opera esclusivamente nei seguenti casi:

- a) mancata presentazione della CILA;
- b) interventi realizzati in difformità dalla CILA;
- c) assenza dell'attestazione dei dati di cui al secondo periodo;
- d) non corrispondenza al vero delle attestazioni ai sensi del comma 14.» (enfasi aggiunta).

Al riguardo, con seduta del 4 agosto 2021, la Conferenza unificata ha sancito un accordo tra il Governo, le Regioni e gli Enti locali, Repertorio n. 88/CU, per l'adozione della modulistica unificata e standardizzata per la presentazione della Comunicazione asseverata di inizio attività (CILA-*Superbonus*), ai sensi del citato articolo 119, comma 13-ter.

Tale modello si compone, tra l'altro, di una specifica sezione (quadro f)) denominata "*Attestazioni relativamente alla costruzione/legittimazione dell'immobile*" che, come previsto dall'articolo 119, comma 13-ter, già menzionato, deve essere obbligatoriamente compilata, pena la decadenza dal beneficio fiscale.

Con riferimento al quesito 1), dunque, la mancata compilazione del suddetto quadro determina la decadenza dall'agevolazione in questione (cd. *Superbonus*); ciononostante, nel presupposto che l'istante regolarizzi la propria posizione fiscale rimuovendo la violazione commessa, sempreché ne sussistano i requisiti

normativamente richiesti, è consentita la fruizione delle detrazioni ordinariamente previste per i medesimi interventi.

Invero, come chiarito con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, le disposizioni in materia di *Superbonus* si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. *Sismabonus*), nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *Ecobonus*).

Al riguardo, si fa presente che gli interventi ammessi al *Superbonus* possono astrattamente rientrare anche tra quelli di riqualificazione energetica agevolabili ai sensi dell'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, oppure tra quelli di recupero del patrimonio edilizio richiamati all'articolo 16 del medesimo decreto-legge n. 63 del 2013.

Pertanto, in considerazione della possibile sovrapposizione degli ambiti oggettivi previsti dalle normative richiamate, il contribuente potrà avvalersi, per le medesime spese, di una sola delle predette agevolazioni, rispettando gli adempimenti specificamente previsti in relazione alla stessa.

Quanto al quesito 2), nel caso di specie, è concesso il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso, disciplinato dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, che consente una riduzione delle sanzioni in base alla tempestività della regolarizzazione e alla tipologia di violazione, sempreché non vi sia stata «*la notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente*

della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 , e successive modificazioni.» [così l'articolo 13, comma 1-ter del d.lgs. n. 472 del 1997].

In particolare, in merito alla corretta modalità di calcolo delle sanzioni e degli interessi, - sebbene la violazione si intenda commessa nel momento di effettivo utilizzo in compensazione del credito in argomento da parte del cessionario - nel caso di specie, in considerazione *«dell'impossibilità di verificare [tale, ndr.] momento [...]»*, si ritiene, convenendo con la soluzione proposta dall'istante/cedente, che il *dies a quo* possa coincidere con la data di invio del modello di cessione del suddetto credito all'Agenzia delle entrate. Stante quanto chiarito con riferimento al quesito n. 1), ove ricorrano le condizioni per fruire comunque di una agevolazione edilizia, il credito da restituire, gli interessi e la relativa sanzione, oggetto di ravvedimento, andranno commisurati sulla sola detrazione fruita in misura eccedente mediante la cessione del credito.

Infine, con riferimento al quesito 3), relativo alla eventuale realizzazione della plusvalenza di cui all'articolo 67, comma 1, lett. b-bis), del TUIR, con la circolare 13 giugno 2024, n. 13, è stato precisato che la nuova disposizione riconduce all'ambito dei redditi diversi *«le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di*

acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo».

In definitiva, la plusvalenza che origina dalla nuova fattispecie è realizzata, fatte salve le esclusioni, a seguito della cessione a titolo oneroso di beni immobili oggetto degli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio, che, all'atto della cessione, si siano conclusi da non più di dieci anni.

Nel caso di specie, stante la decadenza dal beneficio in questione, si ritiene non trovi applicazione il disposto del già citato articolo 67, comma 1, lett. b-bis), del TUIR.

Troverebbe, eventualmente, applicazione la lett. b) del comma 1 del medesimo articolo 67 secondo cui, *«al di fuori delle ipotesi di cui alla lettera b-bis), le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari [...]».*

**IL VICEDIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**