



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

CONSEGUENZE DELLA OMESSA COMPILAZIONE DEL QUADRO F DELLE CILAS SUPERBONUS

Publicato il 6 Maggio 2025 di Sabatino Pizzano



La Risposta n. 122/2025 dell'Agenzia delle Entrate offre un'interpretazione articolata del rapporto tra il regime sanzionatorio previsto dall'art. 119, comma 13-ter, del D.L. n. 34/2020 e il principio di tutela del contribuente nelle violazioni meramente formali. L'intervento interpretativo riveste particolare interesse sistematico per la definizione del perimetro applicativo delle cause di decadenza dalle agevolazioni fiscali connesse al Superbonus.

Inquadramento normativo della fattispecie

La fattispecie sottoposta all'esame dell'Amministrazione finanziaria concerne un contribuente proprietario di un edificio composto da 2 a 4 unità immobiliari, rientrante nell'ambito oggettivo di applicazione dell'art. 119, comma 9, lettera a), del Decreto Rilancio. L'immobile, oggetto di interventi di efficientamento energetico quali cappotto termico, sostituzione serramenti, impianti, installazione di fotovoltaico e accumulo, risultava previamente sanato attraverso apposita pratica edilizia, acquisendo pertanto piena legittimità dal punto di vista urbanistico e catastale.

La criticità emerge nella compilazione della CILAS (Comunicazione di Inizio Lavori Asseverata per il Superbonus), dove il quadro F - relativo all'attestazione degli estremi del titolo edilizio o della legittimazione dell'immobile - risultava omesso, nonostante la sussistenza dei presupposti sostanziali per la sua compilazione.

Analisi del regime di decadenza ex art. 119, comma 13-ter

Il regime di decadenza dal Superbonus trova disciplina nell'art. 119, comma 13-ter, del D.L. n. 34/2020, che individua tassativamente quattro ipotesi:

- Mancata presentazione della CILA
- Interventi realizzati in difformità dalla CILA
- **Assenza dell'attestazione dei dati di cui al secondo periodo**
- Non corrispondenza al vero delle attestazioni ex comma 14

La disposizione normativa, nel prevedere l'obbligo di attestazione nella CILAS "degli estremi del titolo abilitativo che ha previsto la costruzione dell'immobile oggetto d'intervento o del provvedimento che ne ha consentito la legittimazione ovvero che la costruzione è stata completata in data antecedente al 1° settembre 1967", delinea un onere dichiarativo specifico la cui omissione è sanzionata con la decadenza dal beneficio.

Distinzione tra violazioni formali e sostanziali: profili sistematici

Il comma 5-bis dell'art. 119, introdotto per mitigare le conseguenze delle irregolarità procedurali, stabilisce che "le violazioni meramente formali che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo non comportano la decadenza delle agevolazioni fiscali limitatamente alla irregolarità od omissione riscontrata".

L'Agenzia delle Entrate, nella Risposta in esame, adotta un'interpretazione restrittiva, affermando che **la mancata compilazione del quadro F non può essere qualificata come violazione formale**, in quanto espressamente contemplata tra le cause di decadenza tassativamente previste dal comma 13-ter.

Tale lettura si fonda su un'analisi testuale della norma che configura un sistema a doppio binario:

- Violazioni formali tutelate ex comma 5-bis

- Cause di decadenza specifiche ex comma 13-ter

La ratio interpretativa sottesa alla posizione dell'Agenzia individua nel catalogo chiuso delle cause di decadenza una voluntas legis inequivoca, che sottrae tali fattispecie all'ambito applicativo del regime di tutela delle violazioni formali.

Effetti della decadenza e possibilità di recupero delle detrazioni ordinarie

La decadenza dal Superbonus non preclude ipso facto la fruizione delle detrazioni ordinarie previste dalla legislazione fiscale preesistente. L'Agenzia conferma la possibilità di accedere:

- All'Ecobonus ex art. 14 del D.L. n. 63/2013
- Al Bonus ristrutturazioni ex art. 16 del D.L. n. 63/2013

La circolare n. 24/E del 2020 aveva già chiarito che le disposizioni sul Superbonus si affiancano, senza sostituirle, alle agevolazioni preesistenti, consentendo al contribuente di optare per il regime più favorevole compatibilmente con i requisiti normativi.

Tuttavia, il D.L. n. 39/2024 ha introdotto una significativa limitazione operativa: per le spese sostenute successivamente al 30 marzo 2024, viene preclusa la possibilità di cessione del credito o sconto in fattura. Ne consegue che il recupero delle detrazioni ordinarie rimane subordinato alla capienza IRPEF del contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.

Il ravvedimento operoso: profili procedurali e operativi

L'istituto del ravvedimento operoso ex art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997 trova applicazione anche nella fattispecie in esame, consentendo la regolarizzazione della posizione fiscale con riduzione delle sanzioni.

L'Agenzia accoglie l'interpretazione prospettata dal contribuente circa l'individuazione del dies a quo per il calcolo di sanzioni e interessi. Stante l'impossibilità pratica di verificare il momento di effettivo utilizzo del credito da parte del cessionario, si considera come data di riferimento quella di invio del modello di cessione all'Agenzia delle Entrate.

La quantificazione dell'importo da restituire, comprensivo di interessi e sanzioni, deve essere commisurata alla differenza tra il beneficio effettivamente fruito mediante cessione del credito e la detrazione spettante secondo il regime ordinario applicabile.

Profili di diritto tributario sostanziale: il regime delle plusvalenze

La decadenza dal Superbonus produce effetti rilevanti anche sul regime impositivo delle plusvalenze in caso di alienazione dell'immobile. L'art. 67, comma 1, lett. b-bis), TUIR, come novellato, assoggetta a tassazione con aliquota del 26% le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di immobili oggetto di interventi agevolati ex art. 119 del Decreto Rilancio, conclusi da non più di dieci anni.

L'Agenzia chiarisce che, nel caso di decadenza dal beneficio, non trova applicazione la disciplina speciale prevista dalla lett. b-bis), ritornando operativo il regime ordinario di cui alla lett. b) del medesimo articolo, che limita la tassazione alle plusvalenze realizzate entro cinque anni dall'acquisto o costruzione.

Considerazioni sistematiche e prospettive interpretative

La Risposta n. 122/2025 evidenzia un orientamento interpretativo dell'Amministrazione finanziaria improntato al rigore formale nell'applicazione delle norme sul Superbonus. La distinzione tra violazioni formali e sostanziali viene risolta attraverso

un'interpretazione letterale che privilegia la tassatività delle cause di decadenza rispetto al principio di tutela del contribuente in buona fede.

Tale approccio, se da un lato garantisce certezza applicativa e uniformità di trattamento, dall'altro solleva interrogativi sulla proporzionalità della sanzione rispetto alla natura dell'inadempimento, specie in presenza di situazioni di legittimità sostanziale dell'immobile.

La possibilità di recupero tramite detrazioni ordinarie e l'ammissibilità del ravvedimento operoso rappresentano correttivi parziali che mitigano, senza eliminare, le conseguenze pregiudizievoli dell'errore procedurale.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA