

di Peter Lewis Geti

Bonus edilizi e cessione del credito

**GUIDA PRATICA
SULLE PROCEDURE
DA SEGUIRE**

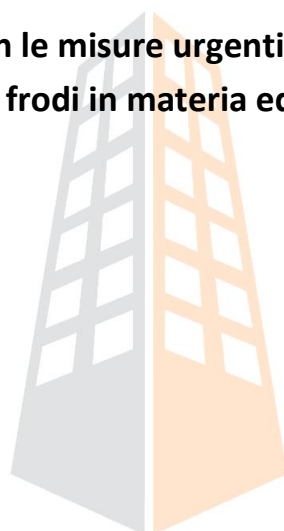
Aggiornata con le
misure urgenti per il
contrasto alle frodi
in materia edilizia

Peter Lewis Geti

BONUS EDILIZI E CESSIONE DEL CREDITO

GUIDA PRATICA SULLE PROCEDURE DA SEGUIRE

**Aggiornata con le misure urgenti per il contrasto
alle frodi in materia edilizia**



BONUS EDILIZI E CESSIONE DEL CREDITO.

GUIDA PRATICA SULLE PROCEDURE DA SEGUIRE

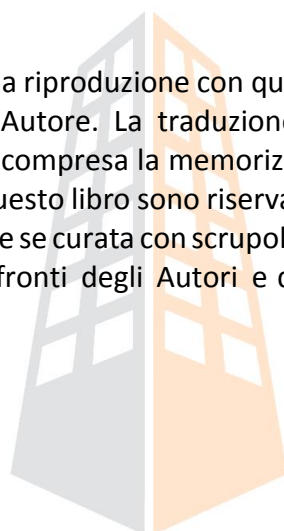
Aggiornata con le misure urgenti per il contrasto alle frodi in materia edilizia

Autore: Avv. Peter Lewis Geti

Edizioni: Libricondominio di Ivan Meo

I^a edizione – Marzo 2022

Tutti i diritti sono riservati: vietata la riproduzione con qualsiasi mezzo effettuata, salvo previa autorizzazione dell'Editore e dell'Autore. La traduzione, l'adattamento, l'elaborazione, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresa la memorizzazione elettronica), totali o parziali, di tutto il materiale contenuto in questo libro sono riservati per tutti i Paesi. L'elaborazione dei testi contenuti in questo libro, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità, nei confronti degli Autori e dell'Editore, per eventuali errori ed inesattezze.



INDICE

INTRODUZIONE	p.6
 Capitolo Primo	
LA DISCIPLINA DEI BENEFICI FISCALI	
1. Dal Bonus ristrutturazione ad oggi	p.7
2. Le innovazioni e gli effetti del Decreto Rilancio	p.8
3. Effetti del Superbonus sui mercati	p.9
4. Il fenomeno delle frodi	p.11
5. I numeri delle frodi	p.14
5.1. Una lettura ragionata sui dati dell'Amministrazione finanziaria	p.15
6. La situazione prima del "Decreto Antifrodi"	p.16
 Capitolo Secondo	
L'ESTENSIONE DELLE MISURE ANTIFRODE ADOTTATE	
1. Il "Decreto Antifrodi"	p.19
2. La mancata conversione del Decreto antifrodi	p.21
3. La "chiusura" operata dal Decreto Sostegni ter	p.22
4. Il "colpo di mano" del Decreto Cessioni	p.23
 Capitolo Terzo	
LA VERIFICA DI CONGRUITÀ DELLE SPESE	
1. La disciplina del visto da parte del professionista	p.25
2. I requisiti di abilitazione del professionista	p.25
3. I contenuti del visto di conformità	p.26
 Capitolo Quarto	
I CONTROLLI PREVENTIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	
1. I profili di rischio	p.29
2. La procedura di controllo	p.30
3. Le conseguenze del controllo	p.30

Capitolo Quinto

LA QUALIFICAZIONE DEGLI APPALTATORI

1. I compiti del responsabile dei lavori	p.33
2. Le misure generali di tutela (art. 90, c. 1)	p.34
3. Adempimenti in fase di progettazione (art. 90, c. 2)	p.35
4. La verifica del DURC	p.38
5. Il DURC di congruità	p.39
6. Le previsioni del "Decreto Cessioni" in relazione alla sicurezza sul lavoro e al rispetto dei contratti collettivi	p.41

Capitolo Sesto

LA LIMITAZIONE DELLE OPERAZIONI DI CESSIONE DEL CREDITO

1. L'originaria cedibilità e frazionabilità illimitata dei crediti fiscali	p.43
2. Lo "sblocco" del Decreto Cessioni	p.45
3. Crediti derivanti dal Superbonus	p.46
4. Crediti derivanti dagli "altri" bonus fiscali	p.47

Capitolo Settimo

PROFILI DI RESPONSABILITÀ CIVILE

1. Il Condominio Committente	p.49
2. L'Amministratore di condominio	p.50
2.1. Inerzia nella nomina per il rilascio del visto di congruità	p.50
3. Il Direttore dei lavori	p.52
4. L'Asseveratore	p.54
5. L'Appaltatore	p.54

Capitolo Ottavo

PROFILI DI RESPONSABILITÀ TRIBUTARIA

1. Il Condominio Committente	p.56
1.1. Crediti inesistenti	p.56
1.2. Crediti non spettanti	p.56
1.3. La regolarizzazione spontanea	p.57

Capitolo Nono

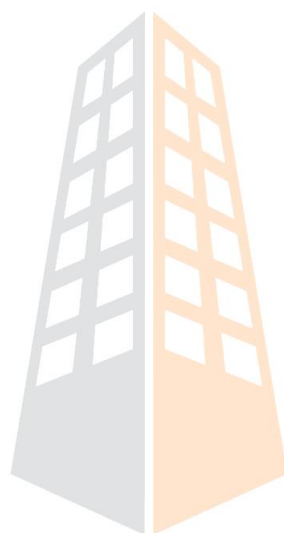
PROFILI DI RESPONSABILITÀ PENALE

1. Il Condominio Committente	p.58
2. La corresponsabilità per il reato di truffa aggravata	p.58

3. Direttore dei lavori	p.59
3.1. La verifica delle misure e la liquidazione delle lavorazioni eseguite nel Superbonus	p.59
4. La verifica delle misure e la liquidazione delle lavorazioni eseguite in relazione ad “altri” bonus fiscali	p.59
5. Il concorso del reato di “truffa aggravata”	p.60
6. Gli abusi edilizi	p.61
7. Il Coordinatore per la sicurezza	p.61
8. L’Asseveratore	p.62
9. L’intermediario abilitato (CAF e Commercialista)	p.63
10. L’Appaltatore	p.64
11. Responsabilità connesse alla gestione della sicurezza sul lavoro	p.64
11.1. Responsabilità connesse alla legittimità del rapporto di lavoro	p.64
12. Responsabilità inerenti all’attestazione e alla gestione dei crediti fiscali	p.65

TAVOLE SINOTTICHE

p.67



INTRODUZIONE

Con l'entrata in vigore del decreto-legge n. 157, c.d. "Decreto Antifrodi", si è registrato un grande sommovimento nel settore immobiliare a causa del (fondato?) timore di paralisi del settore edile, connesso all'introduzione di meccanismi di controllo e determinazione di vincoli prima inesistenti, diretta conseguenza di un grave malcostume che ha portato – nel giro di pochi giorni – a riscontrare la presenza di frodi connesse agli interventi soggetti a detrazione fiscale per un importo pari al 87% dei crediti scontati!

Lo spauracchio di una sanzione elevata (pari fino al 200% dell'importo) non ha comunque fermato chi ha inteso sfruttare la misura quale forma di speculazione.

Gli ultimi dati (10/02/2022) confermano la tendenza: le denunce sono aumentate del 400% rispetto a novembre 2021, per un valore complessivo delle frodi rilevate di oltre 4,4 miliardi di euro.

Le novità introdotte dal DECRETO-LEGGE 11 novembre 2021, n. 157, recante «**Misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche**» hanno tracciato una linea di demarcazione molto importante per porre fine al malcostume registrato.

La successiva manovra di bilancio ha "assorbito" il contenuto del DL Antifrodi, anticipandone la stabilizzazione nell'ordinamento giuridico.

Tre successivi decreti-legge sono intervenuti a disciplinare la materia.

Le considerazioni sarebbero molte e tutte negative. Ma ci limitiamo, in questa sede, alle più significative.

In primo luogo, non è possibile né ragionevole rinnovare profondamente la disciplina normativa ogni 40 giorni con provvedimenti di portata tale da bloccare le operazioni di gestione dei crediti, mettendo in crisi gli operatori.

In secondo luogo, non è accettabile che uno Stato di diritto modifichi costantemente le "regole del gioco" in danno dei giocatori¹.

Infine, si deve respingere ogni azione che ponga oneri di controllo e responsabilità in capo ai privati, lasciando indenne l'ignava Amministrazione statale. Pur comprendendo le difficoltà che l'Agenzia delle Entrate può avere con la ricezione di migliaia di richieste di credito fiscale, non si può ritenere che tutte le colpe per l'omesso controllo e la connessa responsabilità ricada solo sul cittadino contribuente che ha – bontà sua – applicato una legge dello Stato.

Per non parlare delle patologie che vanno ad affliggere i complessi rapporti giuridici di gestione dei crediti e di esecuzione degli interventi.

¹ Sul punto, non posso non citare l'esempio dell'Amico e Collega, Avv. Alessandro Di Francesco, che in più occasioni ha assimilato la questione ad un classico gioco di carte: «*Immaginate che stiamo giocando a briscola e io, man mano che il gioco va avanti, cambio le regole. Chi potrà mai vincere se non io? Ma vi sembrerebbe corretto un tale comportamento?*».

Capitolo Primo

LA DISCIPLINA DEI BENEFICI FISCALI

Gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, così come quelli per l'efficientamento energetico e di miglioramento della sicurezza sismica degli edifici beneficiano di importanti agevolazioni fiscali sia quando si effettuano su singole unità abitative sia quando riguardano lavori su parti comuni di edifici condominiali.

1. Dal Bonus ristrutturazione ad oggi

La più conosciuta tra queste agevolazioni è quella disciplinata dall'art. 16-bis del DPR 917/86 (TUIR) che consiste in una detrazione dall'IRPEF del 36% delle spese sostenute, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare¹.

La ratio di tali agevolazioni si ravvisa nell'esigenza di ridurre le lavorazioni eseguite "in nero" e contrastare l'evasione fiscale² attraverso l'introduzione di meccanismi premiali che incentivano la richiesta di emissione di fattura da parte del contribuente al fine di usufruire delle detrazioni d'imposta³.

Tale meccanismo di detrazione comporta numerosi effetti positivi, nel rispetto dello spirito della legge n. 447/1997⁴, fornendo altresì un forte incentivo per il settore edile.

Il meccanismo è stato ritenuto talmente funzionale da estenderlo - con aliquote e adempimenti differenti - anche agli interventi di efficientamento energetico (c.d. "ecobonus") e di messa in sicurezza sismica degli edifici (c.d. "sismabonus").

¹ Tale misura, invero, è stata oggetto di ripetute modificazioni ed incrementi dell'aliquota, in relazione all'aliquota della detrazione. Il decreto legge 83/2012 ha elevato al 50% la percentuale di detrazione e a 96.000 euro l'importo massimo di spesa ammessa al beneficio, per le spese effettuate nel periodo compreso tra il 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013. Questi maggiori importi sono stati prorogati più volte da provvedimenti successivi. Da ultimo la legge di bilancio 2022 ha rinviato al 31 dicembre 2022 la possibilità di usufruire della maggiore detrazione Irpef (50%) e del limite massimo di spesa di 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare. Salvo che non intervenga una nuova proroga, dal 1 gennaio 2023 la detrazione tornerà nella misura ordinaria del 36% con il limite di spesa di 48.000 euro.

² In tal senso si esprime FORTE N., Prorogata la detrazione Irpef per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, in Corr. Trib., 2006, fasc. 4, pag. 271.

³ Nel 1998, lo stesso Ministero delle finanze ha dichiarato che lo scopo delle agevolazioni sulle ristrutturazioni edilizie è di colpire le imprese irregolari, grazie anche ai cittadini stessi che per usufruire dello sconto decidono di rivolgersi alle imprese in regola con tributi e contributi, come rileva POLLARI N., Alcune riflessioni a distanza sulla detrazione del 41 per cento per spese di ristrutturazioni edilizie, in Il Fisco, 1999, fasc. 9, pag. 3003.

⁴ Tale legge ha qualificato, tra l'altro, il condominio quale "sostituto d'imposta" e ha inteso fornire un sostegno all'edilizia, aiutando i contribuenti a migliorare e rinnovare le abitazioni, avviando altresì una ferma lotta all'abusivismo e all'evasione, pur aumentando le entrate dello Stato. Ed invero, se da un lato si riducono - con il ricorso alla detrazione - le entrate per IRPEF dei beneficiari degli interventi e per il gettito IVA degli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per altro verso le imprese esecutrici registrano un aumento del proprio fatturato, con connesso aumento del gettito erariale verso lo Stato, Regioni ed Enti locali. In tal senso si veda anche MIDURI G., L'agevolazione fiscale per le ristrutturazioni edilizie travolge principi ermeneutici consolidati, in Il Fisco, 2007, fasc. 19, pag. 2789.

Il decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020 (c.d. “Decreto Rilancio”) ha previsto un aumento dell'aliquota per le detrazioni fiscali al 110%, relativamente agli interventi di riqualificazione energetica, di riduzione del rischio sismico e per l'installazione di impianti fotovoltaici.

Senza entrare eccessivamente nel dettaglio, in questa sede, giova precisare che il Legislatore è intervenuto ogni anno per modificare l'ammontare dell'aliquota per alcune tipologie di interventi (es. in relazione alla ristrutturazione edilizia degli edifici), ingenerando un costante senso di incertezza nei contribuenti.

2. Le innovazioni e gli effetti del Decreto Rilancio

Con il decreto legge n. 34/2020 (c.d. “Decreto Rilancio”), il Legislatore ha introdotto nel già complesso panorama fiscale italiano il c.d. “Superbonus”.

Tale agevolazione fiscale, in realtà, non differisce eccessivamente da quelle preesistenti se non per la “complicazione procedimentale” che viene introdotta.

Ed invero, il Legislatore ha esteso il valore dell'aliquota applicabile in relazione a determinati interventi nella misura del 110%, allorquando vengano rispettati determinati requisiti.

Nel caso di Sismabonus al 110%, è sufficiente realizzare interventi che assicurino un generale “miglioramento” sismico dell'edificio. Nel caso di Ecobonus al 110%, l'aliquota è applicabile nel caso in cui venga effettuato almeno un intervento c.d. “trainante”⁵ che, unitamente ad altri interventi c.d. “trainati”⁶, assicuri il superamento di almeno 2 classi energetiche dell'edificio.

A ben vedere, quindi, l'elencazione degli interventi coperti dal c.d. “Superbonus” è assolutamente sovrapponibile con quelli per i quali è già prevista l'applicazione di una detrazione fiscale.

⁵ Si tratta di:

- Interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali o inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% (il c.d. cappotto termico), compresa la coibentazione del tetto, senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente
- Interventi sulle parti comuni per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale
- Interventi sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti

⁶ Si tratta di interventi relativi a:

- Abbattimento di barriere architettoniche (art. 16-bis, comma 1, lettera e), del DPR n. 917/1986), anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a sessantacinque anni
- Efficientamento energetico delle unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio
- Acquisto e la posa in opera delle schermature solari
- Acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti
- Installazione delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (solo se gli interventi trainanti assicurano il doppio salto di classe energetica)
- Installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica e sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati contestuale o successiva all'installazione degli impianti medesimi

Unitamente alla maggiorazione dell'aliquota applicabile, l'articolo 121 del Decreto Rilancio ha introdotto due soluzioni alternative alla detrazione fiscale: la cessione del credito e lo sconto sul corrispettivo.

Il contribuente, quindi, ha la possibilità per il contribuente di optare:

- per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari
- per la trasformazione del corrispondente importo in credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari

Dal punto di vista dell'effetto finale, nulla cambia per il contribuente che, in entrambi i casi, potrà "monetizzare" quasi immediatamente, e in un'unica soluzione, la propria detrazione di spettanza senza dover aspettare il decorso del quinquennio ovvero, nel caso di detrazioni diverse dal Superbonus, del decennio.

3. Effetti del Superbonus sui mercati

Gli effetti delle "innovazioni" introdotte dal Superbonus sono stati devastanti, sia in termini positivi che negativi.

Il settore edile - storicamente trainante le economie nazionali in fase di ricostruzione - ha avuto un'enorme ripresa, contribuendo allo sviluppo dell'intera filiera produttiva.

Al tempo stesso, l'apparente (eccessiva) semplicità di accesso al sistema ed i numerosi dubbi ingenerati da una disciplina frettolosa e mal costruita, hanno comportato la **alluvionale formulazione di richieste di chiarimenti** all'Agenzia delle Entrate e all'ENEA, oltre che il proliferare di innumerevoli aggiornamenti del testo normativo.

Il Centro Studi del Consiglio Nazionale degli Ingegneri, nell'ambito di un importante documento di analisi, ha individuato tre ordini di criticità nell'applicazione e nell'utilizzabilità del Superbonus.

In primo luogo, sebbene la misura consenta di accedere a un'importante detrazione (110% delle spese sostenute), con la possibilità di cedere il credito a terzi ovvero direttamente al fornitore, sono comunque previste **condizioni molto restrittive per l'accesso**. Viene, infatti, richiesto il raggiungimento dell'obiettivo di **miglioramento di almeno due classi energetiche**, che – il più delle volte – può essere raggiunto principalmente ricorrendo alla coibentazione dell'edificio.

Tuttavia, l'installazione di un «cappotto termico» è un intervento non sempre agevole, soprattutto per gli edifici di grandi dimensioni, per gli immobili di pregio storico-artistico o con particolari conformazioni delle facciate.

Sotto il profilo operativo, viene richiesta la produzione di un **notevole carico di documenti** sia ai proprietari degli immobili che ai professionisti, tanto in fase di progettazione che in quella di esecuzione dei lavori e di asseverazione delle attività svolte. Un ulteriore appesantimento documentale e procedurale si verifica al momento del trasferimento del credito fiscale ad un istituto bancario.

A ciò si aggiungano i problemi connessi all'applicazione della legge della domanda e dell'offerta ad un mercato che è rimasto stazionario per molti anni e che, in pochissimo tempo, sta vivendo un'incontrollabile crescita esponenziale, che ha comportato la crescita esponenziale anche dei prezzi delle materie prime.

Le elaborazioni dell'Ance, che confrontano la situazione di novembre 2020 con quella degli ultimi mesi, sono molto eloquenti:

- +243% per l'acciaio tondo per cemento armato
- +128% per il polietilene
- +38,6% per il rame
- +73,8% per il Pvc
- +76,1% per il legno di conifere
- +25,2% per il bitume

Non a caso, il 30 settembre il ministro alle infrastrutture, Enrico Giovannini, ha firmato un decreto che contiene i criteri per il riparto dei 100 milioni del Fondo creato dal decreto Sostegni bis (dl 73-2021) per **aiutare le imprese edili che operano nei cantieri pubblici**, colpite dall'aumento dei prezzi delle materie prime. Attualmente, siamo in attesa di analogo provvedimento per il supporto dei cantieri privati.

Giova precisare, comunque, che per le aree del sisma del 2016, l'ordinanza 118-2021, ha aumentato il contributo pubblico di ricostruzione anche per case e siti produttivi.

A Febbraio 2022, con ben tre interventi (due decreti legge e un decreto ministeriale), il Governo è intervenuto ulteriormente per contenere il fenomeno dell'aumento indiscriminato dei prezzi (Vd. *infra*).

Nonostante la (apparente) "ricchezza" che sembrerebbe provenire dall'aumento della domanda di lavori rientranti nel c.d. "Superbonus", il settore delle piccole manutenzioni ordinarie ne è uscito sofferente per diversi ordini di ragioni comprendenti:

- Impatto della pandemia COVID-19
- Incapacità delle PMI e artigiani di rispondere alla domanda di lavori con ricorso allo "sconto in fattura"
- Aumento di prezzi delle materie prime
- Ritardi nelle consegne delle forniture

- Assoluta mancanza di controlli (“a monte” e “a valle”) per molte lavorazioni rientranti nella nozione di “edilizia libera”

Tali fattori hanno ingenerato, tra l’altro, grande sfiducia nei clienti verso la capacità degli operatori di gestire la (costante) richiesta di interventi manutentivi di piccola entità.

Sotto il primo profilo, i dati Istat, relativi ad un’indagine riferita ad un universo di 1.019.786 imprese di 3 e più addetti che operano nel settore dell’industria e dei servizi, effettuata tra ottobre e novembre 2020, parlano di 73.000 imprese chiuse, ovvero circa il 7,2% del totale.

Ma le stime che arrivano dalle associazioni di imprenditori confermano il trend negativo anche per l’anno 2021.

Le previsioni di Confcommercio parlano di chiusura definitiva di oltre 390mila imprese del commercio non alimentare e dei servizi di mercato, fenomeno non compensato dalle 85mila nuove aperture, per cui la riduzione del tessuto produttivo nei settori considerati ammonterebbe a quasi 305mila imprese (-11,3%). Di queste, 240mila esclusivamente a causa della pandemia.

Alle difficoltà connesse alla pandemia, si sommano quelle riguardanti la complessità nell’accesso ai meccanismi di “sconto in fattura” e “cessione del credito”, che vedono le PMI e gli artigiani assolutamente impreparati non solo a gestire il poderoso sistema documentale necessario per la gestione dei crediti, ma anche le garanzie richieste per accedere al sistema.

4. *Il fenomeno delle frodi*

In realtà, come spesso accade in queste situazioni, il fenomeno delle frodi non “nasce dal nulla”, ma è insito nella tipologia stessa dell’attività svolta.

Il settore edile – a qualsiasi livello – viene ritenuto un “settore a rischio”, non solo per la tipologia la pericolosità (in termini di sicurezza sul lavoro) delle attività, ma anche perché presenta un rischio di infiltrazione mafiosa maggiore rispetto agli altri settori economici.

Il “Centro Pio La Torre”, in un proprio documento⁷, rilevava i seguenti principali motivi:

- 1) la rilevante presenza di risorse pubbliche nel settore
- 2) la despecializzazione tecnologica del settore; tale fattore riguarda la relativa semplicità operativa che presenta l’attività imprenditoriale nell’ edilizia, che consente sia l’ingresso a soggetti non qualificati che la sopravvivenza di soggetti inefficienti
- 3) l’esposizione diretta dei cantieri e dei beni aziendali sul territorio, data dal posizionamento fisico dei cantieri, con la conseguente difficoltà di proteggere efficacemente i beni aziendali
- 4) la facilità di procedere a forme di riciclaggio di denaro sporco

⁷ SACCO S. (a cura di), *La mafia in cantiere*, Palermo: Centro di studi ed iniziative culturali Pio La Torre, 2010, disponibile su: <https://www.piolatorre.it/public/pdf-pubblicazioni/La%20mafia%20in%20cantiere.pdf>

- 5) le distorsioni nelle modalità di formazione dei prezzi all'interno del comparto, tale fattore si riferisce al fatto che le dinamiche di funzionamento del comparto consentono la formazione di extra profitti non altrettanto facilmente realizzabili in altri comparti

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL), nel proprio Rapporto annuale 2021 (che si riferisce alle attività 2020), riporta le prime dieci regioni⁸ per prevalenza di lavoratori e lavoratrici vittime ai sensi dell'art. 603bis⁹.

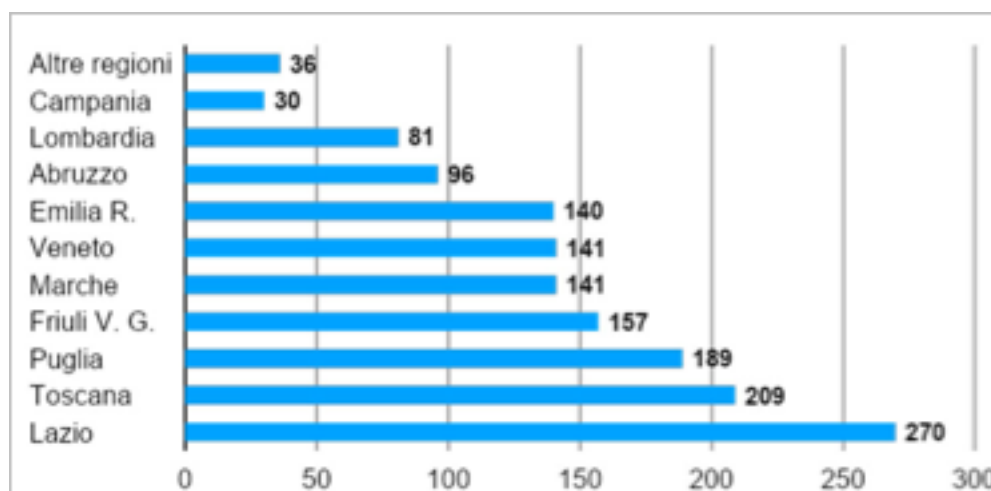


Figura 1: Prevalenza di lavoratori e lavoratrici vittime ai sensi dell'art. 603bis c.p.

Sempre in base ai dati relativi all'anno 2020 indicati dall'Inl, l'edilizia si distingue per essere il comparto dove si registra il **maggior numero sia di ispezioni** (15.949) e di **irregolarità complessive** (10.731). Con 2.649 casi di lavoratori in nero, l'edilizia risulta il **secondo comparto**, dopo i servizi di alloggio e ristorazione, per questa violazione.

Nel settore si registra, inoltre, un'alta prevalenza di infortuni¹⁰ e di morti sul lavoro¹¹.

L'analisi integrata di tali dati avrebbe consentito di prevedere che – semplificando le modalità di accesso al credito, aumentandone altresì l'incidenza economica – le frodi sarebbero proliferate a dismisura.

⁸ Dal computo sono escluse Sicilia e Trentino Alto Adige, i cui dati non sono disponibili.

⁹ L'art. 603bis c.p., intitolato «Intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro», definisce e sanziona il fenomeno del c.d. "caporalato" che è tuttora presente, soprattutto in alcune aree del meridione di Italia, nel settore dell'agricoltura e nell'edilizia.

¹⁰ Sebbene se le denunce di infortunio nelle costruzioni, nel quinquennio 2015-2019, diminuiscano del -8,7% – una tendenza al decremento più accentuata di quella relativa a industria e servizi (-3,5%) –, il dato risente del forte calo occupazionale e comunque conferma la pericolosità di alcune mansioni in questo settore (Inail, 2020).

¹¹ Secondo un'elaborazione dell'Osservatorio sicurezza sul lavoro Vega Engineering, fino al 31 luglio 2021, con 64 eventi mortali – escludendovi le morti in itinere – le costruzioni si pongono come il settore produttivo in cui si è verificato il maggior numero di morti sul lavoro.

Con proprio comunicato stampa¹², il Comando Provinciale della Guardia di Finanza di Rimini, coordinato dalla Procura della Repubblica di Rimini, con il supporto di 44 Reparti territorialmente competenti, nonché della componente aerea del Corpo, del supporto tecnico dello S.C.I.C.O e del Nucleo Speciale Frodi Tecnologiche, per un totale di oltre 200 militari, sta realizzando una vasta operazione di polizia in Emilia Romagna ed in contemporanea in Abruzzo, Basilicata, Campania, Lazio, Lombardia, Marche, Puglia, Sicilia, Toscana, Trentino e Veneto.

In esito all'analisi sull'origine dei crediti effettuata tramite l'utilizzo delle banche dati operative in uso al Corpo incrociata con le indagini sul campo e la valorizzazione delle segnalazioni per operazioni sospette, si è appurato che oltre 440milioni di euro – maturati e gestiti dai soggetti coinvolti – erano inesistenti per carenza di requisiti.

L'operazione ha verificato le modalità di creazione e commercializzazione di falsi crediti di imposta, successivamente monetizzati cedendoli a ignari acquirenti estranei alla truffa, portati in compensazione con conseguente danno finale alle casse dello Stato.

Le modalità di azione comprendevano:

- professionisti compiacenti, con il compito di reperire società attive in grave difficoltà economica o ormai decotte, utili alla creazione degli indebiti crediti d'imposta
- la sostituzione del rappresentante di tali società con un prestanome, da cui ottenere le credenziali per poter inserire le comunicazioni di cessioni crediti nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate, così da avere uno schermo in caso di futuri accertamenti
- l'inserimento delle comunicazioni dichiarando di aver pagato canoni di locazione superiori agli effettivi (persino oltre il 260.000%) o effettuato lavori edili mai iniziati, così da generare crediti di imposta non spettanti
- la cessione dei crediti d'imposta a società compiacenti e dopo il secondo passaggio a società terze inconsapevoli, così da rendere più difficile la ricostruzione

Il profitto dei reati è stato:

- investito in attività sia commerciali che immobiliari (subentro nella gestione di ristoranti, acquisto di immobili e/o quote di partecipazioni societarie)
- veicolato, attraverso una fatturazione di comodo, verso alcune società partenopee per essere monetizzate in contanti
- trasferito su carte di credito ricaricabili business, con plafond anche di 50.000 euro e prelevato in contanti presso vari bancomat
- impiegato per finanziarie società a Cipro, Malta, Madeira
- convertito in cripto valute
- investito in metalli preziosi ed in particolare nell'acquisto di lingotti d'oro

¹² Si veda: <https://www.condominiocaffe.it/superbonus-altra-truffa-da-440-mln-la-guardia-di-finanza-utilizza-la-i-c-d-cash-dog/>

Tali modalità di azione sono state replicate anche da altri gruppi societari in altre zone d'Italia.

5. I numeri delle frodi

Alla data del 31 dicembre 2021, le cessioni e gli sconti in fattura comunicati all'Agenzia delle entrate attraverso l'apposita piattaforma telematica sono stati:

- quasi 4,8 milioni (0,1 milioni nel 2020 e 4,7 milioni nel 2021)
- per un controvalore complessivo di oltre 38,4 miliardi di euro (0,6 miliardi nel 2020 e 37,8 miliardi nel 2021)

Il Direttore dell'Agenzia delle entrate, Ernesto Maria Ruffini, in occasione dell'audizione del 10 febbraio 2022 presso la V Commissione Bilancio del Senato della Repubblica, ha reso noti le predette informazioni e i dati delle frodi rilevate in relazione alle singole tipologie di beneficio fiscale.

Cessioni <i>bonus</i> edilizi		
Comunicazioni prime cessioni e sconti in fattura (al 31 dicembre 2021)		
Tipo intervento	Importo	Comunicazioni
<i>Superbonus</i>	13.391.416.571	1.339.195
<i>Bonus facciate</i>	13.623.142.699	1.436.490
Colonnine ricarica	1.184.051	1.381
<i>Eco-bonus</i>	5.458.928.626	1.052.913
Ristrutturazione	4.974.423.098	932.778
<i>Sismabonus</i>	967.129.662	24.896
TOTALI	38.416.224.707	4.787.653

Figura 2: Importi e numero delle comunicazioni di prime cessioni e sconti

Le attività di controllo hanno portato alla rilevazione di un importo complessivo di 4,4 miliardi di euro di crediti inesistenti, di cui:

- 160 milioni di euro sono stati sospesi e scartati dall'Agenzia sulla piattaforma "cessione crediti", per effetto delle disposizioni introdotte con il Decreto anti-frode, che consente all'Agenzia di effettuare tale controllo preventivo in presenza di profili di rischio
- 2,3 miliardi sono oggetto di sequestri preventivi da parte dell'Autorità giudiziaria, a seguito di segnalazione dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza
- i restanti importi sono oggetto di indagini in corso e di richieste di sequestro preventivo inoltrate alle competenti Autorità giudiziarie

Non si può escludere, invero, la possibilità che detti importi possano aumentare in modo considerevole con l'aumento dei controlli operati dall'Amministrazione finanziaria.

Bonus maggiormente utilizzati (in percentuale) per la realizzazione delle frodi	
Tipo intervento	Percentuale
<i>Bonus facciate</i>	46%
<i>Eco-bonus</i>	34%
<i>Bonus locazioni/botteghe</i>	9%
<i>Sisma-bonus</i>	8%
<i>Superbonus</i>	3%

Figura 3: Bonus fiscali maggiormente utilizzati, in percentuale, per la realizzazione delle frodi nell'ambito delle cessioni di crediti d'imposta

5.1. Una lettura ragionata sui dati dell'Amministrazione finanziaria

I dati messi a disposizione da parte dell'Agenzia delle Entrate, al netto delle verifiche ancora in corso, consentono di formulare alcune (ragionevoli) considerazioni circa il sistema di prevenzione delle frodi e le connesse azioni successive.

In primo luogo, ad essere particolarmente "esposto" al fenomeno criminogeno non sono gli interventi di riqualificazione nel settore edilizio, ma il meccanismo di maturazione e successiva cessione del credito.

Sebbene i numeri confermino che il 91% delle frodi commesse si riferisca a benefici fiscali connessi ad interventi nel settore edile (Facciate, riqualificazione energetica e sismica, superbonus), le frodi incidono in misura maggiore nei casi in cui il credito fiscale viene maturato in modo "semplice".

È il caso del Bonus Facciate (46% dei casi rilevati) e dell'Ecobonus (34% dei casi rilevati) per i quali la generazione del credito fiscale è conseguente alla mera emissione della fattura.

Senza entrare nel dettaglio della procedura e senza volerla banalizzare eccessivamente, si deve comunque rilevare che la fruizione del beneficio fiscale per Facciate ed Ecobonus è direttamente collegata alla dichiarazione circa l'avvio dei lavori e la percezione dell'importo non detraibile/cedibile da parte del prestatore.

La stessa Agenzia delle Entrate, applicando la disciplina positiva, ha più volte confermato che – per usufruire di detti benefici fiscali – è sufficiente dichiarare che le lavorazioni hanno avuto

inizio e ricevere il pagamento della quota non detraibile/cedibile entro la fine dell'anno di imposta.

A fronte di una simile regalia, non stupisce che:

- i costi per gli interventi, laddove non vincolati da un prezzario di riferimento (come nel caso dell'ecobonus), siano aumentati in modo esponenziale e incontrollato
- le lavorazioni dichiarate non corrispondevano a quelle effettuate o in corso di realizzazione
- molte lavorazioni non hanno mai avuto inizio...

Viceversa, laddove esistono dei controlli *in itinere* molto stringenti, la possibilità che si verifichino delle frodi è fortemente limitata.

Nel caso del Superbonus, ad esempio, il credito si matura esclusivamente una volta che le lavorazioni effettivamente realizzate siano asseverate da un tecnico e i relativi costi "validati" da un professionista abilitato.

Tali passaggi risultano "bloccanti", nel senso che non permettono di procedere in alcun modo con la creazione del credito di imposta laddove manchi la documentazione, che dovrà essere prodotta all'Amministrazione finanziaria. Di conseguenza, le frodi potranno essere commesse nel caso in cui i professionisti asseverino il falso (lavori non realmente eseguiti o costi "gonfiati" non congrui), ovvero utilizzo di materiali non idonei, ovvero ancora il mancato raggiungimento dell'obiettivo di miglioramento energetico.

6. La situazione prima del "Decreto Antifrodi"

Il 12 novembre 2021 è entrato in vigore il decreto legge n. 157/2021, c.d. «Decreto Antifrodi», che trova applicazione a tutte le situazioni in cui il contribuente decide di accedere ai meccanismi di cessione del credito e di sconto sul corrispettivo (c.d. "Sconto in fattura") previsti dall'art. 121 del Decreto Legge n. 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), nonché nel caso in cui intenda accedere alla detrazione fiscale.

Fino all'entrata in vigore del "Decreto Antifrodi", il regime di gestione e controllo sulle spese coperte dai benefici fiscali diversi dal Superbonus era molto meno rigido, potendo individuare almeno due profili di gestione.

Il primo riguardava il Bonus Ristrutturazione e il Bonus Facciate, per i quali non era prevista alcuna forma di controllo sulla congruità dei prezzi e gli adempimenti burocratici erano estremamente semplici. Inoltre, nel solo caso di Bonus Ristrutturazione, era fissato un massimale di spesa ammissibile (ovvero: € 96.000,00), superato il quale non si poteva richiedere alcuna detrazione per l'eccedenza.

Il secondo profilo riguardava, invece, l'Ecobonus e l'EcoBonus Facciata, per cui era previsto il necessario rispetto di parametri di congruità economica in relazione alle spese sostenute, oltre al necessario rispetto dei Criteri Ambientali Minimi per i materiali adottati.

Detta posizione si riscontra nell'art. 8 del Decreto Requisiti, che al comma 1 dispone che

«al fine di accedere alle detrazioni, gli interventi di cui all'art. 2 [quindi tutti gli interventi Ecobonus, Super-Ecobonus e Bonus facciate termico, ndr] sono asseverati da un tecnico abilitato (...) tale asseverazione comprende, ove previsto dalla legge, la dichiarazione di congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati, intesa come rispetto dei massimali di costo di cui al presente decreto»

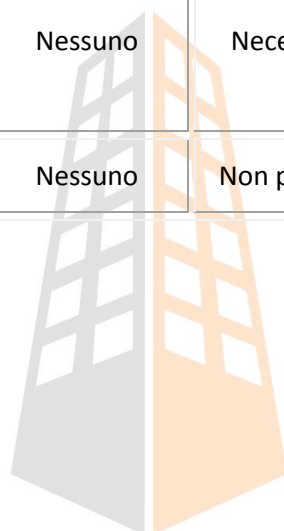
Inoltre, il punto 13.1 dell'Allegato A del Decreto Requisiti dispone che

«per gli interventi di cui all'articolo 119, commi 1 e 2 del Decreto Rilancio, nonché per gli altri interventi che, ai sensi del presente allegato prevedano la redazione dell'asseverazione ai sensi del presente allegato A da parte del tecnico abilitato, il tecnico abilitato stesso che la sottoscrive allega il computo metrico e assevera che siano rispettati i costi massimi per tipologia di intervento»

In tutti i casi, era necessario munirsi di un idoneo "titolo abilitativo" (CIL, CILA, SCIA ecc., tranne nel caso di "Attività Libera" per cui era sufficiente predisporre un'autodichiarazione da parte del Committente) e predisporre – a cura dell'Amministratore di condominio per gli interventi effettuati sulle parti comuni – entro il 31 marzo idonea comunicazione dei dati relativi alle spese sostenute nell'anno precedente dal condominio con riferimento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali, nonché con riferimento all'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Adempimenti connessi ai benefici fiscali prima del Decreto Antifrodi				
Beneficio	Aliquota	Massimale	Congruità	Note
Ristrutturazione	50%	€ 96.000,00	Non prevista	
Riqualificazione energetica	50%	€ 60.000,00	Necessaria	Serramenti e infissi; schermature solari; caldaie a biomassa; caldaie a condensazione in classe A
Riqualificazione energetica	65%	€ 100.000,00	Necessaria	Riqualificazione energetica edifici
Riqualificazione energetica	65%	€ 60.000,00	Necessaria	Involucro edifici, pannelli solari, schermature solari
Riqualificazione energetica	65%	€ 30.000,00	Necessaria	Sostituzione impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione o biomassa
Riqualificazione energetica	65%	Nessun limite	Necessaria	Sistemi building automation

Adempimenti connessi ai benefici fiscali prima del Decreto Antifrodi				
Beneficio	Aliquota	Massimale	Congruità	Note
Riqualificazione energetica	70%	€ 40.000,00 moltiplicato numero unità	Necessaria	Involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda
Riqualificazione energetica	75%	€ 40.000,00 moltiplicato numero unità	Necessaria	Miglioramento prestazione energetica nel rispetto delle Linee Guida
Riqualificazione energetica	80%	€ 136.000,00 moltiplicato numero unità	Necessaria	Riduzione rischio sismico di una classe
Riqualificazione energetica	85%	€ 136.000,00 moltiplicato numero unità	Necessaria	Riduzione rischio sismico di due o più classi
EcoBonus Facciate	90%	Nessuno	Necessaria	Recupero o restauro della facciata esterna con miglioramento energetico o intervento oltre il 10% dell'intonaco
Bonus Facciate	90%	Nessuno	Non prevista	Recupero o restauro della facciata esterna



Capitolo Secondo

L'ESTENSIONE DELLE MISURE ANTIFRODE ADOTTATE

1. Il "Decreto Antifrodi"

Con il "Decreto Antifrodi", il legislatore ha inteso estendere a tutti i benefici fiscali le medesime regole introdotte con il c.d. "Superbonus" in termini di controlli, verifiche e rispetto dei massimali di spesa.

Il sistema dei controlli è stato infatti uniformato, prevedendo che – **per tutti i benefici fiscali** – debba essere rispettata la congruità dei prezzi rispetto ai prezzi regionali, delle Camere di Commercio oppure del prezzo nazionale pubblicato dalla casa editrice DEI.

Ne consegue che qualsiasi lavorazione, ancorché non sia previsto il rispetto di alcun massimale di spesa, dovrà essere calmierato rispetto ai prezzi previsti nei prezziari.

Detta disciplina consegue alla previsione di cui all'art. 1, comma 1, lett. b) del Decreto Antifrodi il quale prevede, nel Decreto Rilancio:

«all'articolo 121, dopo il comma 1-bis, è inserito il seguente:

1-ter. Per le spese relative agli interventi elencati nel comma 2, in caso di opzione di cui al comma 1:

a) il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997;

b) i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 13-bis.»

Orbene, gli «interventi elencati al comma 2» dell'art. 121 D.L. Rilancio riguardano gli interventi di:

- recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119;

- adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 4 dell'articolo 119;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160;
- installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del presente decreto;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 8 dell'articolo 119

Criticità nel regime transitorio

Il Decreto Antifrodi non ha previsto alcuna disciplina transitoria relativa alle lavorazioni iniziate (e/o pagate) prima dell'entrata in vigore del Decreto Antifrodi e non ancora inserite nella piattaforma di cessione dei crediti dell'Agenzia delle Entrate.

Queste situazioni, infatti, sono **travolte dalla normativa sopravvenuta**, alla quale devono necessariamente adeguarsi, con il rischio di incorrere in sanzioni e, soprattutto, nell'impossibilità di gestione del credito maturato.

Ed invero, tralasciando le ipotesi in cui era già prevista la necessaria congruità dei prezzi, i committenti, le imprese e i professionisti devono verificare se i prezzi applicati siano o meno rispondenti agli importi indicati nei prezziari ovvero li eccedano, introducendo un adempimento (e connesso costo, anche professionale) per l'attività di verifica.

Senza alcuna precedente avisaglia, quindi, tutte le lavorazioni soggette alla cessione del credito maturato ovvero allo "sconto in fattura" devono essere munite di asseverazione di conformità, redatta da un professionista abilitato, con aumento dei costi dell'intervento.

A ciò si aggiunga che, soprattutto laddove non era originariamente prevista alcuna valutazione di congruità, poteva capitare (leggi: è capitato, più volte) che i costi indicati fossero ampiamente superiori a quelli indicati nei prezziari, al fine di massimizzare l'utile e compensare i costi di cessione dei crediti.

Se le criticità connesse alla gestione dei crediti maturati da contratti sottoscritti **dopo** l'entrata in vigore del Decreto Antifrodi sono gestibili attraverso l'integrazione delle verifiche e degli incarichi, la stessa cosa non può dirsi in relazione ai contratti precedenti.

Questi dovranno necessariamente ottenere la dichiarazione del Direttore dei lavori (prima non prevista) e l'asseverazione del professionista abilitato circa la congruità dei prezzi applicati, con la conseguente necessità di rimodulare gli importi indicati nell'offerta economica approvata e integrando l'affidamento degli incarichi.

Viceversa, nell'ipotesi in cui lavorazioni "precedenti" (l'entrata in vigore del Decreto Antifrodi) non vengano integrate con la verifica dei prezzi e il conseguente incarico al professionista, il credito maturato non potrà essere inserito e ceduto tramite la piattaforma dell'Agenzia delle entrate.

Sicuramente, sarebbe stata auspicabile la previsione di un regime transitorio che – senza avallare eventuali importi "maggiorati" – autorizzasse l'inserimento sulla piattaforma dei crediti contrattualizzati e maturati prima dell'entrata in vigore del Decreto Antifrodi, tramite la selezione di idonea voce (es. «Credito maturato entro il 11/11/2021») che consentisse di non allegare la verifica di congruità, in quanto – nel precedente regime – non richiesta.

Eventuali importi eccedenti la congruità, costituiranno "agevolazione incedibile", soggetta all'ordinario regime di pagamento e – fatte salve eventuali contestazioni in sede di controllo circa la falsità di eventuali sovrappatture – di detrazione fiscale.

2. La mancata conversione del Decreto antifrodi

In modo del tutto inaspettato, il Governo ha deciso di non procedere con la conversione del Decreto Antifrode, preferendo acquisire nella Legge di bilancio 2022 la disciplina antifrodi, introducendo alcune (mirate) modifiche.

L'art. 1, comma 29, lettera a) della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (c.d. "Legge di bilancio 2022") ha disposto la modifica dell'art. 121, commi 1, alinea; con l'art. 1, comma 29, lettera b) è stato introdotto il comma 1-ter all'art. 121; con l'art. 1, comma 29, lettera c) è stato modificato l'art. 121, comma 2, lettera a). Infine, con l'art. 1, comma 29, lettera d) è stata introdotta la modifica dell'art. 121, commi 7-bis e, con l'art. 1, comma 42, lettera b), è stata introdotta la lettera f-bis) all'art. 121, comma 2.

Tale disposizione ha mantenuto l'impianto (e le connesse criticità) introdotto dal Decreto Antifrodi, escludendo la verifica di congruità per alcuni casi "più semplici".

In particolare, la Legge di Bilancio ha escluso l'obbligo di asseverazione della congruità delle spese:

- alle opere classificate come attività di edilizia libera ai sensi
 - dell'articolo 6 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia (D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380)
 - del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 2 marzo 2018
 - della normativa regionale
- agli interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio

Tuttavia, gli interventi rientranti nel c.d. "Bonus Facciata" eseguiti su singole unità immobiliari o sulle parti comuni di un edificio, ancorché per importi non superiori ad € 10.000, dovranno comunque essere sottoposti ad asseverazione della congruità delle spese, al fine di prevenire il rischio di frodi e, soprattutto, di importi eccessivi in relazione agli interventi stessi.

Rimanevano invariate le criticità riguardanti il “regime intermedio”, stante la perdurante mancanza di una disciplina transitoria, confermando la disparità di trattamento tra crediti sorti “prima” dell’entrata in vigore del Decreto Antifrodi e quelli sorti in data successiva.

3. La “chiusura” operata dal Decreto Sostegni ter

Con il decreto legge n. 4 del 27 gennaio 2022, il Governo è nuovamente intervenuto sulla disciplina della cessione dei crediti, limitando la filiera delle cessioni ad un’unica operazione.

Tale scelta è senz’altro capace di ridurre le truffe, ma ha – di fatto – bloccato le operazioni di cessione del credito fiscale, paralizzando le attività edilizie e ingenerando un forte attrito tra gli operatori e i committenti.

Ed invero, fino a quel momento, ridondanti operazioni di cessione dei crediti, frazionati e venduti a plurimi soggetti avevano reso impossibile ogni forma di controllo.

La “moneta fiscale” non può essere verificata e “tracciata”, ma nemmeno garantita dall’Amministrazione finanziaria, che – molto spesso – riceveva esclusivamente l’informazione di esistenza di un credito fiscale maturato, senza adeguato supporto documentale.

Essendo impossibile ricostruire l’intero flusso di cessioni, il Governo ha ritenuto di doversi porre un limite, confidando che – limitando le operazioni ad una sola, unica, cessione – sarebbe stato possibile ricostruire (e, quindi, verificare) la legittimità del credito stesso.

Ovviamente, l’effetto della previsione è stato quello opposto: tutte le operazioni di cessione sono state oggetto di blocco da parte degli operatori finanziari, bancari e non solo.

Tra l’altro, l’art. 28 del Decreto Sostegni ter ha introdotto un regime transitorio tale per cui *«i crediti che alla data del 7 febbraio 2022 sono stati precedentemente oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, possono formare oggetto (esclusivamente) di una ulteriore cessione ad altri soggetti»*.

Tale previsione è, invero, portatrice di evidente disomogeneità tra le operazioni precedenti e quelle successive all’entrata in vigore del Decreto.

Inoltre, com’è evidente, la limitazione del numero di cessioni non rappresenta – di per sé – un concreto strumento di controllo, posto che è idonea esclusivamente a “falsare il mercato” e restringere la possibilità di gestione dei crediti stessi da parte del sistema.

Approdato in Parlamento, le proposte di intervento per il ripristino di un sistema di plurime cessioni (comunque limitate e controllabili) sono state decisamente “bipartisan”.

Dal Movimento 5 Stelle si richiedeva la realizzazione di un sistema di prevenzione basato su controlli quanto più possibile automatizzati.

In particolare, il Sen. Gianni Girotto ha proposto l’estensione della cessione del credito a tutte le realtà finanziarie soggette alla **vigilanza della Banca d’Italia**, non solo, quindi, alle banche in senso stretto.

Dello stesso avviso anche il Partito Democratico e Forza Italia, che proponevano il ripristino della possibilità di operare cessioni multiple a **banche e intermediari vigilati** secondo le regole dell'articolo 106 del Testo unico bancario.

In tal senso, la proposta elaborata dall'On. Finco comprendeva:

- la modifica dell'art. 28 del decreto Sostegni ter, per consentire ulteriori cessioni verso istituti di credito e altri soggetti vigilati dalla Banca d'Italia
- l'introduzione dell'obbligo di adeguata attestazione di certificazione obbligatoria per partecipare alle gare di appalti pubblici, per i lavori oltre alla soglia minima di 150.000 euro
- rendere obbligatoria l'assicurazione del credito per società costituite a partire dal 2019, prorogare il termine del 16 marzo per le cessioni di tutte le tipologie di crediti
- il prolungamento di almeno due mesi il Superbonus per le case unifamiliari, per le quali deve essere stato eseguito almeno il 30% dei lavori entro giugno, visto il blocco provocato prima dal decreto anti frodi e poi dall'art. 28 del decreto Sostegni ter.

4. *Il “colpo di mano” del Decreto Cessioni*

La risposta del Governo alle diverse proposte avanzate e dalla richiesta generalizzata di interventi chiari e decisi che non comportassero la limitazione o il blocco del sistema non si è fatta attendere.

Approvato nel Consiglio dei Ministri del 18 febbraio, il decreto legge n. 13 del 25 febbraio 2022 (c.d. “Decreto Cessioni”) ha modificato – per la terza volta nell'arco di 40 giorni – l'articolo 119 del Decreto Rilancio.

Tale norma presenta numerosi profili di complessità operativa.

In primo luogo, viene confermata l'unicità della cessione “libera”.

Chi matura il credito ha, pertanto, a disposizione una sola occasione per cedere a terzi il credito.

Tale cessione potrà avvenire nei confronti di qualsiasi soggetto – persona fisica o giuridica – e in modo frazionato (nel solo caso di crediti derivanti dal Superbonus).

Sul punto, si conferma l'originaria “liquidità” del credito fiscale, che – secondo la previsione iniziale di cui al Decreto rilancio – poteva essere oggetto di illimitate cessioni e frazionamenti.

Ovviamente, tale “liquidità” ingenerava – a livello teorico e pratico – una serie di criticità in relazione all'impossibilità di verificare se il credito fiscale maturato fosse o meno valido. Questo perché il credito fiscale può essere utilizzato in compensazione di posizioni debitorie verso l'Amministrazione finanziaria per i successivi cinque anni dalla sua formazione.

Tuttavia, mancando la possibilità di verificare quando si fosse formato il credito in esito alle plurime cessioni e frazionamenti, bisognava porvi rimedio. Con la legge di bilancio 2022, il

Governo ha introdotto la specificazione: «*negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024*» quale momento in cui il credito si è venuto a formare.

In esito a tale cessione, l'Amministrazione finanziaria cristallizza il credito fiscale (secondo i frazionamenti realizzati) attribuendo un «*codice identificativo univoco, da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni*».

Attraverso tale codice, sarà possibile risalire all'origine del credito e tracciare le cessioni, inibendo quelle "in frode" alla disciplina.

Confermando l'unicità della cessione, si prevede comunque la facoltà di successiva cessione – per non più di due volte - «*se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del Testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto Testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209*».

L'effetto della previsione è – evidentemente – quello di limitare la commercializzazione dei crediti fiscali all'interno del sistema "regolamentato" dal Testo Unico in materia bancaria e creditizia, riducendo la "moneta fiscale" in "moneta bancaria".

In ordine al periodo transitorio, si deve rilevare l'attuale permanenza delle già rilevate criticità, integrate dalla necessità di comprendere se e in che termini la disciplina sia applicabile anche ai crediti sorti prima dell'entrata in vigore del Decreto sostegni ter e del Decreto cessioni.

Ed invero, per i crediti sorti in data anteriore, la limitazione del numero di cessioni e l'attribuzione di un codice identificativo sarà idonea a "censire" i crediti, che sono comunque stati oggetto di plurime cessioni e frazionamenti tanto da rendere molto difficile – quando non impossibile – la ricostruzione del credito originario.

In sede di audizione, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate – come anche indicato in apposita FAQ – ha precisato che:

- la disciplina transitoria opera in relazione ai crediti ceduti per i quali, precedentemente alla data del 7 febbraio 2022, è stata validamente trasmessa la relativa comunicazione all'Agenzia delle entrate
- prima del 7 febbraio è possibile effettuare un numero illimitato di cessioni
- l'ulteriore cessione di cui al comma 2 dell'articolo 28, se la relativa comunicazione all'Agenzia è stata validamente trasmessa nei termini sopra indicati, potrà essere effettuata dopo il 7 febbraio 2022.

Capitolo Terzo

LA VERIFICA DI CONGRUITÀ DELLE SPESE

Il nuovo attore che si introduce in tutti gli interventi di ristrutturazione, restauro e riqualificazione (anche energetica) degli edifici è il professionista dell'area fiscale, cui è affidato il compito di apporre un "visto" di conformità delle spese sostenute.

1. La disciplina del visto da parte del professionista

La disciplina del visto di congruità delle spese introdotta dapprima nel Superbonus e successivamente estesa a tutti i benefici fiscali, non costituisce una novità nel nostro ordinamento tributario.

Ed invero, già con l'art. 10 del D.L. 78/2009 era stato introdotto l'obbligo di apposizione del visto di conformità, di cui all'art. 35 D.Lgs. 241/97, per le dichiarazioni IVA dalle quali emerge un credito che si intende utilizzare in compensazione per importi superiori a € 15.000,00.

Ai sensi dell'art. 35 D.Lgs. 241/97, sono abilitati a rilasciare il visto di conformità: il dottore commercialista o l'esperto contabile abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni oppure il consulente del lavoro e i soggetti iscritti – alla data del 30 settembre 1993 – nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti, o diploma di ragioneria.

Sono esclusi da tale competenza e, pertanto non possono rilasciare il visto di conformità, i soggetti diversi dai predetti professionisti, ancorché siano abilitati ai servizi Entratel.

Di conseguenza, non possono rilasciare il visto di conformità coloro i quali esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale (centri elaborazione dati, ecc.); coloro i quali siano iscritti negli Albi dei dottori agronomi e forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari (DM 19/4/2001) ovvero iscritti nel registro dei revisori contabili e gli iscritti negli Albi degli avvocati (DM 12/7/2000); sono altresì esclusi i cd. "tributaristi" non iscritti nei ruoli della CCIAA al 30/09/93 (sent. del Consiglio di Stato n. 6028/2012).

2. I requisiti di abilitazione del professionista

L'art. 21 del D.M. n. 164/1999 prevede che i professionisti che intendono esercitare la facoltà di rilasciare il visto di conformità debbano darne preventiva comunicazione alla Direzione Regionale competente in ragione del domicilio fiscale.

Detta comunicazione dovrà indicare:

- i dati anagrafici
- i requisiti professionali

- il codice fiscale
- la partita Iva
- il domicilio ed altri luoghi ove viene esercitata la propria attività professionale
- la denominazione o ragione sociale e dati anagrafici dei soci e dei componenti il consiglio di amministrazione e, ove previsto, dell'organo sindacale

Alla predetta comunicazione dovrà essere allegata la dichiarazione, resa ai sensi degli artt. 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000, relativa alle seguenti circostanze:

- insussistenza di provvedimenti di sospensione o cancellazione dall'ordine di appartenenza
- possesso dei requisiti di cui all'art. 8, co. 1, del DM n. 164/1999
- modalità di trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali (che può essere effettuata o tramite la propria abilitazione, oppure mediante una associazione professionale o società di servizi)
- garanzia assicurativa, da produrre integralmente, in originale o copia conforme, che deve essere riservata all'attività di assistenza fiscale e fotocopia di un valido documento d'identità del sottoscrittore

Inoltre, per mantenere la propria iscrizione nell'elenco informatizzato, il professionista abilitato dovrà comunicare eventuali variazioni dei dati, degli elementi e degli atti allegati (ai sensi del comma 3, dell'art. 21 DM 164) entro 30 giorni dalla data in cui si verificano e deve rinnovare la polizza assicurativa alla scadenza, inviando la nuova polizza integrale con la relativa quietanza di pagamento.

Inoltre, dovrà essere attestata, ai sensi degli artt. 46 e 47 del DPR 445/2000, la permanenza dei requisiti comunicati in passato e deve garantire la continuità della copertura assicurativa, verificando che la data di validità del rinnovo o la stipula del nuovo contratto assicurativo coincidano con il giorno di scadenza del contratto precedente.

Se il professionista non trasmettere il rinnovo della polizza o copia delle quietanze di pagamento, la Direzione Regionale provvede a richiederne l'invio.

3. I contenuti del visto di conformità

Il visto di conformità e la relativa asseverazione richiedono di dimostrare il rispetto dei costi massimi previsti, per tipologia di intervento, nei prezziari locali, regionali ovvero nel prezzario nazionale pubblicato dalla casa editrice DEI.

Il professionista incaricato dovrà, quindi, mettere a confronto il progetto (e il relativo computo metrico) con le dichiarazioni del Direttore dei lavori che attestano le lavorazioni eseguite (o ancora da eseguire).

Conseguentemente, il costo delle lavorazioni dovrà essere in linea con quanto previsto dai prezzi applicabili sulla base dei parametri indicati dal punto 13, Allegato A del Decreto Requisiti tecnici Ecobonus (D.M. 06/08/2020) ovvero:

- in base al prezzo regionale/provinciale per le opere pubbliche di riferimento
- in base al prezzo edito dalla casa editrice DEI
- nel caso in cui le voci di costo non siano contemplate nei suddetti prezzi, in base a stima analitica da parte del tecnico oppure in base ai valori indicati dall'Allegato I al Decreto Requisiti

Nei casi in cui l'asseverazione può essere sostituita da una dichiarazione del fornitore/installatore, la congruità dei costi va riferita ai prezzi massimi indicati dall'Allegato I al Decreto Requisiti.

Prezzi applicabili	
DATA DI INIZIO LAVORI	PREZZARI
Prima del 01/07/2020	Prezzi Regionali/province autonome
	Listini ufficiali o listini delle CCIAA
	Prezzi correnti (in difetto) di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi
Tra il 01/07/2020 e il 5/10/2020	Prezzi Regionali/province autonome
	Listini ufficiali o listini delle CCIAA
	Prezzi correnti (in difetto) di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi
A partire dal 06/10/2020	Prezzi regionali o DEI secondo la procedura di cui all'allegato A, punto 13, DM 06/08/2020

Attenzione: entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto Antifrodi (12/11/2021), il Ministero della Transizione Ecologica è chiamato ad emanare un apposito Decreto nel quale saranno indicati i valori massimi stabiliti per talune categorie di beni.

Detto decreto è stato approvato dal Ministero il 14/02/2022 ed entrerà in vigore trascorsi 30 giorni dalla sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Appare il caso di accennare che il "Decreto Massimali", firmato il 14/02/2022 dal Ministro Cingolani per contenere le anomalie di un mercato andato ormai "fuori controllo", permette di «completa[re] l'operazione che sta portando avanti il Governo ponendo un freno all'eccessiva lievitazione dei costi riscontrata in tempi recenti e riportando il superbonus a un esercizio ragionevole che tuteli lo Stato e i cittadini, venendo incontro anche alle esigenze del settore e dell'efficientamento energetico»¹.

¹ Un'interessante disamina della questione è offerta da ZUPPARDI M., *Quel feeling particolare fra Decreto Sostegni e massimali che (forse) eliminerà le frodi*, editoriale del 16/02/2022 su CondominioCaffè, disponibile su:

Senonché, sull'effettiva capacità del Decreto Massimali di rispondere alle esigenze di regolazione dei mercati, sarà possibile esprimersi solo in esito all'effettiva entrata in vigore e conseguente applicazione da parte degli operatori.



Capitolo Quarto

I CONTROLLI PREVENTIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il Decreto Antifrodi ha introdotto, con all'articolo 2, un meccanismo di «*early warning*» che interviene tempestivamente per “bloccare” eventuali operazioni di gestione dei crediti “in frode” alla disciplina tributaria imposta.

In esito ad azioni di controllo sui crediti maturati, l'Agenzia delle Entrate ha rilevato frodi sui bonus edilizi per un ammontare complessivo pari a 950 milioni.

Il sistema di controllo sui crediti previsto operando solo in fase successiva (entro 8 anni dalla maturazione del credito stesso), rendendo estremamente complesse le azioni di recupero del credito, a fronte di probabili contenziosi e di connessi fallimenti e liquidazioni delle imprese esecutrici.

A ciò si aggiungano le irregolarità connesse alla circostanza secondo la quale, per i soggetti che sostengono le spese per interventi soggetti a beneficio fiscale diverso dal Superbonus di poter saldare la fattura prescindendo dallo stato dei lavori, in virtù del “principio di cassa”, completando gli stessi anche dopo la scadenza del periodo di fruibilità del beneficio fiscale (ad oggi: 31/12/2021, salvo proroghe). In tale ipotesi, il contribuente avrebbe dovuto aderire all'opzione di cessione del credito entro il 16 marzo 2022, potendo beneficiare della detrazione anche se i lavori fossero terminati dopo la fine dell'anno.

Inoltre, i controlli di natura successiva comportano il proliferare di fattispecie di frode che – nel lungo periodo – rendono eccezionalmente complesso verificare la correttezza delle operazioni.

Era senz'altro auspicata la necessità di un intervento deciso per fermare il malcostume dilagante nella gestione dei crediti fiscali.

Tutte queste circostanze, connesse ad un'affannata “corsa alla cessione dei bonus”, hanno portato il Governo a intervenire introducendo un meccanismo preventivo di controllo.

1. I profili di rischio

Il neo-introdotto art. 121-bis del Decreto Rilancio individua specifici “profili di rischio” che giustificano l'attivazione della procedura preventiva.

Il primo profilo attiene «*alla coerenza e alla regolarità dei dati*» indicati nelle comunicazioni delle cessioni con i dati presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

Il secondo profilo attiene «*ai dati afferenti ai crediti oggetto di cessione e ai soggetti che intervengono nelle operazioni cui detti crediti sono correlati*», sulla base delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

Il terzo profilo di rischio riguarda «*analoghe cessioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nelle comunicazioni*» e nelle opzioni di cessione dei crediti.

Prendendo le mosse dal patrimonio di informazioni e documenti in possesso dell'Agenzia delle Entrate, quindi, sarà possibile verificare se gli importi oggetto della cessione sono conformi o meno alla disciplina positiva ovvero se il cedente è già stato oggetto di controlli o verifiche da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Particolarmente rilevante è la circostanza secondo la quale, facendo riferimento “ai dati afferenti ai crediti oggetto di cessione”, l'Agenzia delle Entrate si riserva di verificare l'eventuale **presenza di irregolarità in ragione della particolare “sensibilità” dell'intervento rispetto a fattispecie di frode**.

Ed invero, è cosa ben nota, alcune tipologie di interventi – soprattutto nel settore delle energie rinnovabili – sono collegati ad **azioni criminali, ivi compresa la possibilità che i crediti maturati vengano acquistati mediante l'impiego di capitali di origine illecita per reinserirli nel circuito legale**.

2. La procedura di controllo

I predetti profili di rischio possono venire tempestivamente rilevati dall'Agenzia delle Entrate «entro cinque giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito».

In tal caso, la procedura di cessione del credito viene temporaneamente **sospesa** dall'Agenzia delle entrate che effettuerà, entro i successivi 30 giorni, le verifiche necessarie per accertare l'effettiva presenza di irregolarità e/o di rischi.

All'esito dell'istruttoria, l'Agenzia potrebbe confermare o meno l'esistenza dei rischi.

Allorquando venga **confermata la presenza di rischi**, l'Agenzia delle Entrate comunica tale circostanza al soggetto che ha trasmesso la comunicazione, **rigettando il credito comunicato**.

Viceversa, ritenendo non sussistenti i profili di rischio ovvero non esprimendosi entro il termine di 30 giorni, il procedimento termina **senza pregiudizio per il soggetto che ha trasmesso la comunicazione** e la procedura di **gestione del credito prosegue regolarmente**.

3. Le conseguenze del controllo

Le conseguenze del controllo preventivo introdotto sono molteplici.

La prima è direttamente connessa alla corretta gestione dei crediti fiscali, che matureranno – entrando conseguentemente nel mercato – solo in esito ad una verifica preliminare che assevererà la **non esistenza di fattori di rischio** prevenendo eventuali frodi.

Sotto altro profilo, sarà possibile intercettare quelle situazioni nelle quali la correttezza dell'operazione, per tipologia di intervento, soggetti coinvolti e aree geografiche di esecuzione, possano essere compromesse.

Verosimilmente, secondo un profilo di mercato, posto che l'espresso riferimento al prezzario per la gestione degli interventi imporrà un **calmiere dei prezzi**, a fronte di aumenti delle forniture registrati nel corso degli ultimi mesi.

Infine, giova precisare che l'eventuale rigetto del credito non impedisce la successiva nuova presentazione della pratica, adeguatamente corretta e rivista alla luce dei rilievi dell'Agenzia delle entrate. Tuttavia, ciò non esclude che l'Amministrazione finanziaria sia tenuta ad effettuare **specifici controlli sui crediti "rigettati", al fine di prevenire il verificarsi di situazioni illecite.**

A loro volta, anche gli intermediari bancari e finanziari coinvolti nelle operazioni di cessione dei crediti che rilevino **"operazioni sospette"** ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 231/2007 (ovvero: operazioni di riciclaggio o di finanziamento del terrorismo o che comunque i fondi, indipendentemente dalla loro entità, provengano da attività criminosa) e dell'art. 42 del medesimo Decreto (ovvero: impossibilità oggettiva di effettuare l'adeguata verifica della clientela; siano coinvolte direttamente o indirettamente società fiduciarie, trust, società anonime o controllate attraverso azioni al portatore aventi sede in Paesi terzi ad alto rischio) saranno tenuti a non procedere con la gestione del credito, dovendosi astenere dalle relative operazioni.

Profili di rischio nella gestione dei crediti	Riferimento
Coerenza e alla regolarità dei dati	Art. 122-bis, c. 1, lett. a) D.L. Rilancio
Dati afferenti ai crediti oggetto di cessione e ai soggetti che intervengono nelle operazioni cui detti crediti sono correlati	Art. 122-bis, c.1, lett. b) D.L. Rilancio
Analoghe cessioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nelle comunicazioni	Art. 122-bis, c. 1, lett. c) D.L. Rilancio
Operazioni di riciclaggio	Art. 35 D.Lgs. 231/2007
Operazioni di finanziamento del terrorismo	Art. 35 D.Lgs. 231/2007
Fondi, indipendentemente dalla loro entità, che provengano da attività criminosa	Art. 35 D.Lgs. 231/2007
Impossibilità oggettiva di effettuare l'adeguata verifica della clientela	Art. 42, c. 1 D.Lgs. 231/2007
Coinvolgimento diretto o indiretto di società fiduciarie, trust, società anonime o controllate attraverso azioni al portatore aventi sede in Paesi terzi ad alto rischio	Art. 42, c. 2 D.Lgs. 231/2007

Capitolo Quinto

LA QUALIFICAZIONE DEGLI APPALTATORI

Molto si è parlato circa la possibilità che l'Amministratore di condominio assuma il ruolo e l'incarico di Responsabile dei lavori, previa specifica deliberazione da parte dell'Assemblea condominiale¹.

Ed invero, nell'ambito della gestione del cantiere, alle attività e responsabilità proprie del committente si possono individuare delle attività "delegabili", ricadenti tra quelle proprie del "responsabile dei lavori".

L'Amministratore di condominio viene, quindi, chiamato a ricoprire due ruoli contemporaneamente: quello di committente (le cui attività di natura contabile, amministrativa e fiscale rientrano nel mandato) e quelle di responsabile dei lavori con gli obblighi e le responsabilità ad esso collegati.

In quest'ultimo caso, l'Amministratore del condominio si trova nella posizione "di garanzia"² del rispetto ad una scelta eterodeterminata, in relazione alla quale non potrà agire in autonomia "sostituendo" l'appaltatore che non rispetti i requisiti, ma – al contrario – dovrà rivolgersi nuovamente all'Assemblea perché decida in ordine alla sua sostituzione.

Tali attività di controllo e verifica, tuttavia, sono oggi più complicate di quanto si possa – in concreto – ritenere.

Preme precisare, sul punto, che l'art. 26, c. 1 D.Lgs. n. 81/2008 pone, in capo al Committente o al Responsabile dei lavori, un onere di **verifica dell'idoneità tecnica e professionale degli appaltatori** che comprende – tra gli altri – l'acquisizione del certificato di iscrizione alla camera di commercio e dell'autocertificazione dell'impresa appaltatrice o dei lavoratori autonomi del possesso dei requisiti di idoneità tecnico professionale, ai sensi dell'articolo 47 del DPR 445/2000.

Tale verifica non può limitarsi ad una mera richiesta documentale, che non esonera il committente dalla responsabilità di aver scelto in modo negligente l'appaltatore che si dimostri professionalmente inadeguato e incompetente³.

¹ In particolare, Vd. VENIER M., *Superbonus in Condominio e Responsabile dei lavori. Fasi, procedimenti, formule e check-list. Formato cartaceo*, LibriCondominio, 2021; VENIER M., PENNINO L., *Mansionario del Committente-Responsabile dei lavori di manutenzione in Condominio*, LibriCondominio, 2021; VENIER M., *Il compenso dell'amministratore di condominio per la gestione di un cantiere per il superbonus 110%. Tariffario e modelli*, LibriCondominio, 2021.

² Un'interessante e articolata disamina sull'opportunità di assumere o meno l'incarico di "Responsabile dei lavori" da parte dell'Amministratore di condominio è stata sviluppata da VENIER M., *Amministratore di condominio e assunzione dell'incarico di responsabile dei lavori: alcune considerazioni sulla reale concreta convenienza*, su CondominioCaffè del 25/09/2021, disponibile su: <https://www.condominiocaffe.it/superbonus-110-ed-il-dilemma-degli-amministratori-sullassunzione-dellincarico-di-responsabile-dei-lavori-alcune-considerazioni-pratiche/>

³ In tal caso, troverebbe applicazione la previsione di cui all'art. 43 del Codice penale.

Ne consegue che la verifica dell'idoneità tecnico-professionale deve estendersi alla verifica diligente della effettiva capacità tecnico professionale della parte contraente di svolgere i lavori commissionati in modo sicuro, rispettosi del DUVRI o del PSC e non lesivo dell'integrità psicofisica altrui.

1. I compiti del responsabile dei lavori

Nell'ambito della sicurezza sui luoghi di lavoro, il D.Lgs. n. 81/2008 (recante «*Testo unico in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro*») definisce il responsabile dei lavori come quel «*soggetto che può essere incaricato dal committente per svolgere i compiti ad esso attribuiti dal presente decreto; nel campo di applicazione del D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, e successive modificazioni, il responsabile dei lavori è il responsabile del procedimento*»⁴.

È da precisare che la nomina del responsabile dei lavori costituisce un'opportunità per il committente e mai un obbligo.

Non a caso, qualora il committente non ricorra alla nomina del responsabile dei lavori, manterrà in capo alla propria posizione di garanzia i compiti, gli obblighi e le conseguenti responsabilità che gli derivano dal disposto combinato degli articoli 90 e 100 del D.Lgs. n. 81/2008.

In merito alle funzioni, dal momento dell'affidamento dell'incarico, al responsabile dei lavori spettano tutti gli obblighi previsti in capo al committente (art. 90), che riproponiamo schematicamente:

- deve interessarsi delle scelte tecniche e delle operazioni di organizzazione del cantiere;
- deve prevedere la durata e le fasi di lavoro in modo da pianificare l'esecuzione delle opere in condizioni di sicurezza;
- deve verificare l'idoneità tecnico professionale delle imprese coinvolte, verificandone le capacità;
- deve controllare che le imprese siano a posto con le posizioni INPS e INAIL con la cassa Edile e che abbiano applicato i contratti di lavoro ai dipendenti;
- deve verificare che ogni impresa sia in regola con la posizione contributiva richiedendone il DURC;
- deve inviare all'Asl di competenza prima dell'inizio dei lavori la "notifica preliminare";
- deve trasmettere a tutte le maestranze coinvolte il Piano di Sicurezza;
- può, ove necessario, sospendere i lavori, chiudere il cantiere, allontanare le imprese ritenute in "difetto".

⁴ Cfr. art. 89, comma 1, lett. c).

2. Le misure generali di tutela (art. 90, c. 1)

Tra le competenze del responsabile dei lavori, rientra il rispetto delle «*misure generali di tutela di cui all'articolo 15 [del D.Lgs. n. 81/2008], in particolare: a) al momento delle scelte architettoniche, tecniche ed organizzative, onde pianificare i vari lavori o fasi di lavoro che si svolgeranno simultaneamente o successivamente; b) all'atto della previsione della durata di realizzazione di questi vari lavori o fasi di lavoro*»⁵.

Le misure generali di tutela comprendono:

- a) la valutazione di tutti i rischi per la salute e sicurezza;
- b) la programmazione della prevenzione, mirata ad un complesso che integri in modo coerente nella prevenzione le condizioni tecniche produttive dell'azienda nonché l'influenza dei fattori dell'ambiente e dell'organizzazione del lavoro;
- c) l'eliminazione dei rischi e, ove ciò non sia possibile, la loro riduzione al minimo in relazione alle conoscenze acquisite in base al progresso tecnico;
- d) il rispetto dei principi ergonomici nell'organizzazione del lavoro, nella concezione dei posti di lavoro, nella scelta delle attrezzature e nella definizione dei metodi di lavoro e produzione, in particolare al fine di ridurre gli effetti sulla salute del lavoro monotono e di quello ripetitivo;
- e) la riduzione dei rischi alla fonte;
- f) la sostituzione di ciò che è pericoloso con ciò che non lo è, o è meno pericoloso;
- g) la limitazione al minimo del numero dei lavoratori che sono, o che possono essere, esposti al rischio;
- h) l'utilizzo limitato degli agenti chimici, fisici e biologici sui luoghi di lavoro;
- i) la priorità delle misure di protezione collettiva rispetto alle misure di protezione individuale;
- j) il controllo sanitario dei lavoratori;
- k) l'allontanamento del lavoratore dall'esposizione al rischio per motivi sanitari inerenti la sua persona e l'adibizione, ove possibile, ad altra mansione;
- l) l'informazione e formazione adeguate per i lavoratori;
- m) l'informazione e formazione adeguate per dirigenti e i preposti;
- n) l'informazione e formazione adeguate per i rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- o) le istruzioni adeguate ai lavoratori;
- p) la partecipazione e consultazione dei lavoratori;
- q) la partecipazione e consultazione dei rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;

⁵ Cfr. art. 90, c. 1.

- r) la programmazione delle misure ritenute opportune per garantire il miglioramento nel tempo dei livelli di sicurezza, anche attraverso l'adozione di codici di condotta e di buone prassi;
- s) le misure di emergenza da attuare in caso di primo soccorso, di lotta antincendio, di evacuazione dei lavoratori e di pericolo grave e immediato;
- t) l'uso di segnali di avvertimento e di sicurezza;
- u) la regolare manutenzione di ambienti, attrezzature, impianti, con particolare riguardo ai dispositivi di sicurezza in conformità alla indicazione dei fabbricanti.

Dall'elencazione proposta nell'art. 15 del D.Lgs. n. 81/2008 emergono chiaramente numerose attività che, in realtà, competono al datore di lavoro (es. la formazione e informazione dei dipendenti...), ma che impongono un **onere di vigilanza** da parte del Committente o del Responsabile dei lavori, chiamati a vigilare sull'obbligo in capo all'impresa appaltatrice di assicurare il rispetto di tali misure.

3. *Adempimenti in fase di progettazione (art. 90, c. 2)*

Il committente o il responsabile dei lavori, nella fase della progettazione dell'opera, «*prende in considerazione i documenti di cui all'articolo 91, comma 1, lettere a) e b)*»⁶.

I documenti in parola, redatti e predisposti dal Coordinatore per la progettazione, riguardano il Piano di sicurezza e di coordinamento (art. 100, comma 1 e allegato XV) e il «*fascicolo adattato alle caratteristiche dell'opera, i cui contenuti sono definiti all'allegato XVI, contenente le informazioni utili ai fini della prevenzione e della protezione dai rischi cui sono esposti i lavoratori, tenendo conto delle specifiche norme di buona tecnica e dell'allegato II al documento UE 26 maggio 1993*».

Il tenore letterale della norma in parola, oggetto di modifica ad opera del D. Lgs. 3 agosto 2009, n. 106, è piuttosto insoddisfacente.

Ed invero, a fronte di competenze spettanti al Coordinatore per la progettazione, il Committente o il responsabile dei lavori ha un debito di vigilanza che si esaurisce con la verifica dell'esecuzione della prestazione posta in capo al Coordinatore per la progettazione, senza l'obbligo di verificarne i contenuti e la correttezza della prestazione stessa.

Nomina del Coordinatore per la progettazione (art. 90, c. 3) e del Coordinatore per l'esecuzione dei lavori (art. 90, c. 4)

È posto in capo al Committente o al responsabile dei lavori la nomina della figura del Coordinatore per la sicurezza in fase di progettazione (art. 90, c. 3) e in fase di esecuzione (art. 90, c. 4).

⁶ Cfr. art. 90, comma 3.

Il “coordinatore della sicurezza” è la figura incaricata, nei cantieri temporanei o mobili, di garantire il coordinamento tra le varie imprese impegnate nei lavori, ai fini di ridurre i rischi sul lavoro.

Quanto alle funzioni di tali soggetti, il CSP redige:

- il piano di sicurezza e coordinamento (PSC), il documento mediante il quale si progetta la sicurezza in cantiere (apprestamenti, sfasamento delle lavorazioni, ecc.)
- il fascicolo con le caratteristiche dell’opera, contenente le informazioni utili ai fini della prevenzione e della protezione dai rischi cui sono esposti i lavoratori

Il CSE, invece, verifica:

- l’attuazione del piano di sicurezza e coordinamento da parte dell’impresa per tutta la durata dei lavori con opportune azioni di coordinamento e controllo;
- la corretta applicazione delle procedure di lavoro.

L’onere di nomina da parte del Committente o del responsabile è previsto esclusivamente nell’ipotesi in cui nel cantiere sia prevista la presenza di più imprese esecutrici, anche non contemporaneamente o anche successivamente all’affidamento dell’appalto da unica impresa, al fine di assicurare il coordinamento delle azioni, nel rispetto delle regole di sicurezza sul lavoro, con l’onere di comunicarne il nominativo alle imprese e professionisti coinvolti nell’appalto⁷.

Al Committente o al responsabile dei lavori spetta l’onere di verificare che il Coordinatore per la sicurezza abbia i requisiti minimi per lo svolgimento dell’attività in parola ovvero:

- possesso di laurea magistrale conseguita in una delle seguenti classi: LM-4, da LM-20 a LM- 35, LM- 69, LM-73, LM-74, di cui al decreto del Ministro dell’Università e della ricerca in data 16 marzo 2007, pubblicato nel S.O. alla G.U. n. 157 del 9 luglio 2007, ovvero laurea specialistica conseguita nelle seguenti classi: 4/S, da 25/S a 38/S, 77/S, 74/S, 86/S, di cui al decreto del Ministro dell’Università e della ricerca scientifica e tecnologica in data 28 novembre 2000, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 18 del 23 gennaio 2001, ovvero corrispondente diploma di laurea ai sensi del decreto del Ministro dell’istruzione, dell’università e della ricerca in data 5 maggio 2004, pubblicato nella G.U. n. 196 del 21 agosto 2004, nonché attestazione, da parte di datori di lavoro o committenti, comprovante l’espletamento di attività lavorativa nel settore delle costruzioni per almeno un anno
- in alternativa, possesso di laurea conseguita nelle seguenti classi L7, L8, L9, L17, L23, di cui al predetto decreto ministeriale in data 16 marzo 2007, ovvero laurea conseguita nelle classi 8,9,10,4, di cui al decreto del Ministro dell’università e della ricerca scientifica e tecnologica in data 4 agosto 2000, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 245 del 19 ottobre 2000, nonché attestazione, da parte i datori di lavoro o

⁷ Cfr. art. 90, c. 7.

committenti, comprovante l'espletamento di attività lavorative nel settore delle costruzioni per almeno due anni

- in alternativa, possesso di diploma di geometra o perito industriale o perito agrario o agrotecnico, nonché attestazione, da parte di datori di lavoro o committenti, comprovante l'espletamento di attività lavorativa nel settore delle costruzioni per almeno tre anni.

Inoltre, il coordinatore della sicurezza deve essere in possesso di attestato di frequenza, con verifica dell'apprendimento finale, a specifico corso in materia di sicurezza e deve rispettare gli obblighi dell'aggiornamento previsto.

È bene precisare che il Committente o il responsabile dei lavori, qualora in possesso dei requisiti previsti per legge, può assumere anche l'incarico di Coordinatore per la sicurezza tanto per la fase di progettazione che per quella di esecuzione (art. 90, commi 6 e 8).

Qualificazione delle imprese

In ultimo, al Committente o al responsabile dei lavori è riconosciuto un debito di sicurezza consistente nelle verifiche di "qualificazione" delle imprese coinvolte nell'intervento, anche nell'ipotesi in cui l'incarico venga affidato ad un'unica impresa (art. 90, c. 9).

Segnatamente, il Committente o il responsabile dei lavori sono chiamati a:

- verificare l'idoneità tecnico-professionale delle imprese affidatarie, delle imprese esecutrici e dei lavoratori autonomi in relazione alle funzioni o ai lavori da affidare, con le modalità di cui all'allegato XVII;
- verificare, nei cantieri la cui entità presunta è inferiore a 200 uomini-giorno e i cui lavori non comportano rischi particolari di cui all'allegato XI, l'idoneità tecnico-professionale mediante presentazione da parte delle imprese e dei lavoratori autonomi del certificato di iscrizione alla Camera di commercio, industria e artigianato e del documento unico di regolarità contributiva, corredato da autocertificazione in ordine al possesso degli altri requisiti previsti dall'allegato XVII;
- chiedere alle imprese esecutrici una dichiarazione dell'organico medio annuo, distinto per qualifica, corredata dagli estremi delle denunce dei lavoratori effettuate all'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS), all'Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro (INAIL) e alle casse edili, nonché una dichiarazione relativa al contratto collettivo stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, applicato ai lavoratori dipendenti;
- chiedere, nei cantieri la cui entità presunta è inferiore a 200 uomini-giorno e i cui lavori non comportano rischi particolari di cui all'allegato XI, la presentazione da parte delle imprese del documento unico di regolarità contributiva e dell'autocertificazione relativa al contratto collettivo applicato;
- trasmettere all'amministrazione concedente, prima dell'inizio dei lavori oggetto del permesso di costruire o della denuncia di inizio attività, copia della notifica preliminare di

cui all'articolo 99, il documento unico di regolarità contributiva delle imprese e dei lavoratori autonomi.

4. La verifica del DURC

Tra i documenti da richiedere e verificare in sede di affidamento di appalto vi è anche il DURC, consistente nell'attestazione della regolarità dei pagamenti agli enti INPS, INAIL e Cassa edile.

A partire dal 1 luglio 2015, il DURC viene richiesto tramite il servizio "Durc On Line", disponibile sul sito INPS, indicando il codice fiscale del soggetto da verificare e l'indirizzo Pec al quale ricevere le notizie relative allo stato della richiesta.

Se, in base ai requisiti di regolarità contributiva stabiliti dal decreto ministeriale del 30 gennaio 2015, il soggetto è **regolare**, l'esito positivo della verifica ha **validità di 120 giorni** dalla data dell'interrogazione, generando un documento (in formato PDF) che certifica tale situazione di regolarità.

Qualora non sia possibile attestare la regolarità contributiva in tempo reale, l'Inps, l'Inail e le Casse edili trasmettono tramite Pec, all'interessato (impresa, lavoratore autonomo, ecc.) l'invito a regolarizzare con indicazione analitica delle cause di irregolarità rilevate da ciascuno degli enti tenuti al controllo.

In caso di mancata regolarizzazione, e comunque entro il trentesimo giorno dall'interrogazione, la risultanza negativa della verifica è comunicata ai soggetti che hanno effettuato l'interrogazione con indicazione degli importi a debito e delle cause di irregolarità.

Tale documento, tuttavia, dichiara una situazione di regolarità nella contribuzione INPS, INAIL e Cassa edile che può ben essere superata dalla totalizzazione e conseguente rateizzazione degli importi dovuti, finendo – di fatto – per consentire l'acquisizione di una dichiarazione di validità che consente di operare nei 120 giorni, ma senza certezza dell'effettivo assolvimento degli oneri contribuiti e retributivi da parte dell'appaltatore.

Orbene, l'articolo 8 c. 3 del Decreto MiSE "Requisiti Ecobonus"⁸, prevede che: *«Il tecnico abilitato nelle asseverazioni di cui al presente articolo o il direttore dei lavori nella dichiarazione di conformità delle opere realizzate dichiara altresì che gli **interventi rispettano le leggi e le normative nazionali e locali in tema di sicurezza e di efficienza energetica**»*.

Ne consegue che la verifica del DURC debba essere effettuata prima dell'inizio dei lavori, in relazione ad ogni impresa coinvolta – quindi anche le imprese subappaltatrici – prima dell'inizio della propria attività in cantiere.

In caso di inadempienza, la sanzione prevista può portare alla **sospensione dell'efficacia del titolo abilitativo**, condizione essenziale per procedere alla legittima maturazione del credito fiscale.

⁸ Si tratta del Decreto Ministero dello Sviluppo economico 6 agosto 2020, recante «*Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd. Ecobonus*», pubblicato su Gazzetta Ufficiale 05/10/2020, n. 246.

Ed invero, anche con particolare riferimento ai benefici fiscali diversi dal Superbonus, la presenza di un idoneo e valido **titolo abilitativo** costituisce presupposto essenziale per la maturazione del beneficio fiscale, a prescindere dalla circostanza che il beneficiario intenda portare lo stesso in detrazione, ovvero in cessione ovvero ancora aderire allo strumento dello “sconto in fattura”.

Si precisa, inoltre, che - nei lavori privati, a differenza di quelli pubblici - il DURC è necessario **prima dell’inizio dei lavori**, ma non per eventuali pagamenti intermedi o a conclusione del lavoro, salvo diverse previsioni contenute nella legislazione regionale o di settore.

Costituisce buona norma prudenziale, oggi, prevedere - in sede contrattuale – l’introduzione dell’obbligo di verifica DURC prima di procedere con la liquidazione dei pagamenti, posto che tale verifica non solo costituisce un diritto del committente, ma anche un suo preciso dovere, anche per evitare la richiesta di pagamenti retributivi e contributivi per responsabilità solidale, da parte dei soggetti legittimamente coinvolti.

In relazione alla bontà di tale previsione, è opportuno segnalare quanto precisato dalla Corte di Cassazione con l’**ordinanza n. 4079/2022**.

Ed invero, tenuto conto della diligenza richiesta al committente (e al responsabile dei lavori) nell’ambito di un contratto di appalto in relazione alle attività di verifica dell’idoneità tecnica e professionale dell’impresa appaltatrice, la **mancanza del DURC** in capo a quest’ultima **esclude l’obbligo di corresponsione del compenso**.

La Suprema Corte arriva a precisare che la mancanza del DURC costituisce una **inadempienza contrattuale** che espone il committente alla multa irrogabile dall’Inps.

Nell’ambito dei lavori soggetti a beneficio fiscale, tale mancanza costituisce senz’altro una grave irregolarità nell’erogazione della prestazione oggetto di appalto, tale da vanificare la legittimità del rapporto e, in caso di controllo, idonea a mettere in crisi la (legittima) maturazione del credito fiscale oggetto di cessione ovvero di “sconto in fattura”.

5. Il DURC di congruità

Per contrastare il fenomeno del lavoro nero, il Governo ha, inoltre, introdotto un ulteriore documento: il DURC di congruità, che consente la verifica della congruità dell’incidenza della manodopera impiegata in edilizia.

A partire dal 1 novembre 2021, tutte le denunce di inizio lavori che saranno presentate alla Cassa Edile/Edilcassa territorialmente competente saranno soggette alla **verifica di congruità** sia che i lavori siano eseguiti ad opera di imprese affidatarie, in appalto o subappalto, sia che siano eseguiti ad opera di lavoratori autonomi coinvolti a qualsiasi titolo nella loro esecuzione.

Ai fini della verifica, si terrà conto delle informazioni dichiarate dall’appaltatore principale (o General Contractor) alla Cassa Edile/Edilcassa territorialmente competente, in relazione:

- al valore complessivo dell’opera
- al valore dei lavori edili previsti per la realizzazione della stessa

- alla committenza
- alle eventuali imprese subappaltatrici e sub-affidatarie

In caso di variazioni da parte del committente riferite ai lavori oggetto di verifica, l'impresa sarà tenuta a dimostrare la congruità in relazione al nuovo valore determinato dalle varianti apportate.

La verifica della congruità, di fatto, **valuta l'incidenza del costo della manodopera rispetto all'importo complessivo dell'appalto**, tenendo conto degli indici minimi di congruità definito con l'Accordo collettivo del 10 settembre 2020 sottoscritto dalle organizzazioni sindacali più rappresentative del settore.

Il protocollo prevede che il committente o l'impresa affidataria debba richiedere, in via telematica mediante il portale CNCE EdilConnect, il rilascio del DURC di congruità in relazione a tutti lavori di pari o superiore a euro 70.000, prima dell'erogazione del saldo finale.

In caso di esito negativo, in assenza di congruità, la Cassa Edile evidenzierà analiticamente all'impresa affidataria le difformità riscontrate, invitandola a regolarizzare la posizione entro il termine di 15 giorni, attraverso il versamento in Cassa Edile/Edilcassa dell'importo corrispondente alla differenza di costo del lavoro necessaria per raggiungere la percentuale stabilita per la congruità.

In presenza di scostamento rispetto agli indici di congruità accertato in misura pari o inferiore al 5% della percentuale di incidenza della manodopera, la Cassa Edile/Edilcassa rilascia ugualmente l'attestazione di congruità previa idonea dichiarazione del direttore dei lavori che giustifichi tale scostamento.

In caso di mancata regolarizzazione, l'esito negativo della verifica di congruità riferita alla singola opera, pubblica o privata, incide, dalla data di emissione, sulle successive verifiche di regolarità contributiva finalizzate al rilascio del DURC on line, con iscrizione dell'impresa affidataria nella Banca nazionale delle imprese irregolari (BNI).

Il 12 gennaio 2022 è stata, conseguentemente, attivata la piattaforma **MoCoo** (Monitoraggio congruità occupazionale appalti), strumento di monitoraggio in grado di tracciare l'operato delle aziende negli appalti pubblici e privati, scoraggiando pratiche sleali che danneggiano i lavoratori coinvolti e possono originare fenomeni di dumping contrattuale.

In una prima fase, l'adesione alla piattaforma è volontaria, tramite accordo tra committenti, sempre più spesso chiamati a rispondere come obbligati in solido, e appaltatori.

MoCoo opera un'attività di *data mining* e *data crossing*, ricercando tra i dati dell'appalto definiti dal committente e quelli dichiarati nei flussi Uniemens dagli appaltatori e subappaltatori e consente di rilevare tempestivamente eventuali comportamenti non corretti, definendo le necessarie azioni correttive.

L'azienda committente deve registrare l'appalto nel servizio MoCoo messo a disposizione dall'Istituto, il sistema, analogamente a quanto già avviene nel settore degli appalti pubblici, genera un Codice identificativo appalto (CIA) e lo invia tramite Pec agli appaltatori e subappaltatori. Questi ultimi, accedendo al sistema tramite il codice Cia, registrano i lavoratori

allocati sullo specifico appalto indicando anche la percentuale di allocazione mensile degli stessi. Il sistema analizza e confronta i dati dell'appalto registrati in MoCoa con quelli presenti nel flusso UniEmens e genera, riportandone gli esiti, il Documento di congruità occupazionale Appalti (DocOA).

L'importanza di tale adempimento è evidente, come confermano le risposte alle FAQ pubblicate il 15 febbraio 2022 dalla Commissione nazionale paritetica delle Casse edili (CNCE).

Ed invero, l'art. 5, c. 6 DM n. 143/21 prevede che *«In mancanza di regolarizzazione, l'esito della verifica di congruità riferita alla singola opera, pubblica e privata, **incide, dalla data di emissione, sulle successive verifiche di regolarità contributiva finalizzata al rilascio per l'impresa affidataria del Durc on-line (...)**»*.

Di conseguenza, come previsto dall'art. 4 DM 41/98 lett. d), recante *«Casi di diniego della detrazione»*, *«La **detrazione non è riconosciuta** in caso di: d) **violazione delle norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri**, nonché di obbligazioni contributive accertate dagli organi competenti e comunicate alla direzione regionale delle entrate territorialmente competente»*.

Inoltre, nel caso in cui si rilevi uno scostamento tra **costo complessivo dell'opera** e **costo dei lavori edili**, le Casse Edili/Edilcasse potranno procedere agli accertamenti del caso, per evidenziare eventuali criticità.

Anche il rispetto di tale adempimento, quindi, rappresenta attività essenziale per la corretta maturazione dei benefici fiscali, con il rischio – in caso di inosservanza – di subire le sanzioni previste.

6. Le previsioni del “Decreto Cessioni” in relazione alla sicurezza sul lavoro e al rispetto dei contratti collettivi

Il c.d. “Decreto Cessioni”, recependo e confermano l'importanza di quanto indicato nei paragrafi precedenti ha introdotto il comma 43-bis all'interno dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio).

La neo-introdotta previsione, di fatto, integra e specifica l'obbligo di qualificazione delle imprese previsto dall'art. 90, c. 9 del D.Lgs. n. 81/2008, che già prevedeva – come visto in precedenza – che il committente (o il responsabile dei lavori) fosse tenuto a chiedere alle imprese esecutrici una **dichiarazione dell'organico medio annuo**, distinto per qualifica, corredata dagli **estremi delle denunce dei lavoratori** effettuate all'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS), all'Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro (INAIL) e alle casse edili, nonché una **dichiarazione relativa al contratto collettivo stipulato dalle organizzazioni sindacali** comparativamente più rappresentative, applicato ai lavoratori dipendenti.

Con il comma 43-bis in commento, si prevede espressamente che i crediti fiscali derivanti da interventi edili suscettibili di detrazione fiscale, in relazione a lavori di importo superiore a € 70.000,00, possano essere riconosciuti solo previo rispetto di alcuni “accorgimenti”.

In primo luogo, all’atto di affidamento dei lavori, deve essere **espressamente indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile**, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale ai sensi dell’articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81.

La dichiarazione di cui all’art. 90, c. 9 D.Lgs. n. 81/2008 diviene quindi parte integrante del contratto di appalto e non più una mera dichiarazione da acquisire preventivamente.

In secondo luogo, anche le fatture emesse in relazione all’esecuzione dei lavori devono riportare espressamente il riferimento al CCNL applicato, costituendo questa una (ulteriore) condizione di validità del titolo che dà diritto al riconoscimento del credito fiscale.

Pertanto, sarà onere del committente e – soprattutto – del professionista incaricato dell’emissione del visto di conformità verificare la correttezza formale delle fatture emesse anche in relazione a tale adempimento.

In tal senso, il comma 43-bis pone un espresso obbligo di verifica in capo ai soggetti abilitati all’emissione del visto di congruità e ai responsabili dell’assistenza fiscale.

L’Agenzia delle entrate, chiamata ad effettuare le proprie verifiche, potrà avvalersi del personale in servizio presso l’Ispettorato nazionale del lavoro, presso l’INPS e presso le Casse edili.

È importante precisare che tale disposizione *«acquista efficacia decorsi novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto e si applica ai lavori edili ivi indicati avviati successivamente a tale data»*.

Pertanto, i committenti e gli appaltatori hanno tempo fino al 27 maggio 2022 per adeguare i contratti e le procedure interne ai fini della corretta gestione del credito maturato.

Capitolo Sesto

LA LIMITAZIONE DELLE OPERAZIONI DI CESSIONE DEL CREDITO

1. *L'originaria cedibilità e frazionabilità illimitata dei crediti fiscali*

Il Decreto Rilancio aveva introdotto un'interessante disciplina che prevedeva la **cedibilità e la frazionabilità illimitata** dei crediti fiscali maturati.

L'art. 121, c. 1 del Decreto Rilancio, infatti, prevedeva espressamente la «*facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari*», senza porre limiti ovvero criteri speciali per effettuare tale operazione.

Il credito fiscale generato, potendo essere frazionato e venduto illimitatamente, comportava – di fatto – la messa in circolazione di **una “nuova” moneta di natura fiscale**, che consentiva al suo utilizzatore di non corrispondere le somme dovute per il pagamento delle imposte.

La “moneta fiscale” trova un suo significato nella «teoria del moltiplicatore», rielaborata da John Maynard Keynes nella sua «Teoria generale dell'occupazione, dell'interesse e della moneta» (1936).

Nella teoria in questione, il «moltiplicatore» misura la **percentuale di incremento del reddito nazionale in rapporto all'incremento di una o più variabili macroeconomiche** componenti la domanda aggregata: consumi, investimenti e spesa pubblica.

Le scelte personali di destinazione del reddito percepito (risparmio e/o consumo) sono influenzate dal reddito e dalla situazione familiare e lavorativa del soggetto.

Ne consegue che, a fronte di una maggiore disoccupazione, si registra un minor consumo; conseguentemente, il minor consumo causa una minore domanda di beni e una minore domanda provoca una minore produzione.

Quando, nel 1937, l'economista inglese John Richard Hicks formalizzò il sistema keynesiano elaborando uno schema che considerava congiuntamente gli aspetti reali (curva IS – investment-saving) e quelli monetari (curva LM – liquidity-money), gli impatti delle politiche fiscali nelle dinamiche macroeconomiche divennero ben chiari.

Nel modello keynesiano, gli operatori economici dispongono di ampia dotazione di moneta che non impiegano sotto forma di investimenti a causa delle proprie aspettative negative sul futuro, vanificando le politiche monetarie espansive, in quanto gli imprenditori trattengono la liquidità in eccesso aspettando tempi sempre migliori per investire.

La soluzione keynesiana alla “trappola della liquidità” è l'avvio di **politiche fiscali di tipo espansivo**, prelevando una parte della liquidità inutilizzata dagli imprenditori tramite la leva fiscale (ovvero: le imposte), **utilizzando il gettito fiscale per finanziare la spesa pubblica**.

La politica fiscale espansiva consente allo Stato di sostituirsi ai mancati investimenti degli imprenditori, spingendo il sistema verso la crescita economica.

La rigidità della politica monetaria imposta dalla BCE, accompagnato dalle rigidità strutturali di un sistema (europeo) di rispondere in modo efficace e coordinato alle situazioni di crisi, rende inattuabile il modello keynesiano, che necessita di una estrema sensibilità della domanda di moneta alle variazioni del tasso di interesse.

Con la moneta fiscale non viene intaccato l'avanzo primario (ovvero: la differenza positiva tra entrate pubbliche derivanti da tassazione e spese di parte corrente, necessarie per il funzionamento dell'apparato statale), **non viene generato debito pubblico** e **non si fa ricorso all'indebitamento**.

Al contrario, lo Stato registrerà "minori entrate" di natura fiscale nel periodo di validità della misura.

Detto in altri termini, il consumatore potrà maturare il credito fiscale eseguendo alcune tipologie di interventi espressamente previste dalla normativa di settore (i c.d. interventi trainanti e trainati del Superbonus). Il consumatore potrà, quindi, **portare in compensazione le proprie imposte** e **"rivendere" sul mercato l'eccedenza**, consentendo ad altri soggetti di "non pagare le proprie imposte".

Al **minor gettito erariale** corrisponde una **rilevante movimentazione di liquidità** che andrà a finanziare la manovra stessa grazie alla ripresa economica.

L'effetto moltiplicatore corrisponde all'incremento di altre forme di entrata per lo Stato¹.

La ripresa della filiera dell'edilizia "a costo zero" comporta la necessità di procedere a nuove assunzioni, sostenendo le fasce economicamente più deboli della società.

Allo stesso tempo, l'aumento della domanda di interventi in edilizia comporta l'aumento della domanda dei materiali, con il conseguente incremento del gettito per i fornitori e la filiera della distribuzione e logistica.

L'aumento della liquidità conseguente alle nuove assunzioni nei settori direttamente interessati comporta l'aumento della spesa in tutti i settori complementari (ristorazione, vestiario, suppellettili, consumabili in genere...).

L'effetto domino conseguente è, quindi, estremamente positivo.

Il "cambio di passo" del Decreto Sostegni ter

Gli effetti più che positivi sui mercati del meccanismo della cedibilità dei crediti fiscali si è riscontrato, come già rilevato nel primo capitolo, con la presenza di numerose "falle" nel sistema.

Probabilmente a causa dell'eccessiva fretta di far ripartire l'economia nazionale dopo il durissimo blocco imposto dal Lockdown del 2020, la disciplina riguardante la cedibilità dei crediti fiscali era estremamente acerba e incompleta, basata sull'autodeterminazione e la correttezza degli operatori del settore.

¹ Una puntuale e accessibile informazione sulle proposte di "moneta fiscale" avanzate per la gestione del debito pubblico italiano è disponibile su: <https://www.ilsole24ore.com/art/una-moneta-fiscale-parallela-crescere-senza-fare-debito-ABI137iB>

Il problema reale consiste nella circostanza secondo la quale la “moneta fiscale” derivante dall’esecuzione di interventi soggetti a beneficio fiscale, a prescindere dalla misura del beneficio stesso, non è emessa dallo Stato, ma dipende esclusivamente dalle attività dei contribuenti.

Detto in altre parole, lo Stato è solo il garante di una “moneta” che non ha emesso direttamente e su cui non ha alcun controllo.

La generazione della ricchezza, infatti, prescinde completamente dalle disponibilità di cassa dello Stato, che potrebbe seriamente rischiare il collasso economico.

Tra l’altro, l’eccesso di moneta fiscale circolante ne comporta una celere “svalutazione”, stante l’incapacità del sistema di assorbire il credito nei tempi (diluiti) prefissati.

Queste criticità strutturali, sommate alla relativa semplicità delle operazioni di generazione del credito fiscale, hanno portato il Governo a imporre la limitazione delle cessioni ad una sola operazione.

Tale limitazione, introdotta con il c.d. “Decreto Sostegni ter”, ha comportato il sostanziale blocco delle attività di cessione, in quanto il mercato non era in grado di assorbire – con un’unica operazione – i crediti fiscali maturati.

A ciò si aggiunga che la possibilità di cedere e frazionare illimitatamente il credito fiscale rendeva, di fatto, impossibile ogni controllo sull’origine del credito utilizzato e, di conseguenza, sulla sua effettiva validità. Gli stessi utilizzatori finali, ultimo anello di un’interminabile catena di cessioni, non potevano che essere acquirenti “in buona fede” in relazione ai crediti fiscali disponibili.

Un’ultima riflessione. L’impossibilità di tracciare (e rintracciare) le origini del credito fiscale rendono, alla lunga, impossibile anche la determinazione dell’orizzonte temporale di consumo. Detto in altri termini, sappiamo che il credito fiscale maturato con il Superbonus si può utilizzare nel corso dei 5 anni successivi alla sua maturazione; viceversa, in relazione ai crediti maturati in virtù degli altri benefici fiscali, il credito fiscale può essere utilizzato nel corso dei 10 anni successivi.

Tuttavia, non riuscendo a ricostruire il momento in cui un determinato credito è sorto, diviene impossibile determinarne la “scadenza”, specialmente nelle ipotesi in cui il medesimo soggetto “acquisti” crediti fiscali differenti, derivanti da operazioni diversificate tra loro.

Insomma, un intervento di razionalizzazione era necessario.

Ma a quale prezzo?

2. Lo “sblocco” del Decreto Cessioni

Gli effetti negativi delle limitazioni imposte alla circolazione del credito fiscale dal “Decreto Sostegni ter” hanno comportato l’avvio di importanti e organiche azioni di lobbying, culminate con la determinazione di una modifica del testo.

Piuttosto che intervenire sul “Decreto sostegni ter” in fase di conversione, il Governo ha inteso approvare un nuovo e specifico decreto legge appositamente dedicato alla regolamentazione dell’istituto delle cessioni del credito fiscale: il Decreto legge 25 febbraio 2022, n. 13 recante *«Misure urgenti per il contrasto alle frodi e per la sicurezza nei luoghi di lavoro in materia edilizia, nonché sull'elettricità prodotta da impianti da fonti rinnovabili»*, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 47 del 25/02/2022, c.d. “Decreto Cessioni”.

Con tale previsione, viene estesa la possibilità di effettuare più di una cessione dei crediti fiscali maturati, sia pure con regimi diversificati in relazione ai crediti maturati in esito all’esecuzione di opere rientrante nel Superbonus ovvero a conseguenti ad interventi agevolati con “altri” benefici fiscali.

3. Crediti derivanti dal Superbonus

Il Decreto Cessioni interviene sul contenuto di cui all’articolo 121, c. 1, lett. a) e b) del Decreto Rilancio, sotto due distinti profili.

In primo luogo, viene confermata la possibilità di cedere il credito una sola volta. In tal senso, è previsto che il credito maturato a seguito dell’applicazione del meccanismo della “cessione del credito” ovvero dello “sconto sul corrispettivo” possa essere ceduto a terzi una volta soltanto, **«senza facoltà di successiva cessione»**.

Detta previsione è stata introdotta dal “Decreto Sostegni ter” e viene qui confermata.

In secondo luogo, si introduce un’apertura ad ulteriori cessioni, ma fortemente condizionata, quanto ai soggetti cessionari, istituzionalizzando – di fatto – un vero e proprio “mercato interno dei crediti fiscali”.

È, infatti, introdotta la **«possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all’albo previsto dall’articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all’albo di cui all’articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209»**.

Pertanto, dopo la prima cessione, che può avvenire nei confronti di “chiunque”, il Governo ha previsto altre due cessioni di crediti, consentite esclusivamente verso banche, intermediari finanziari o imprese assicuratrici.

Inoltre, introducendo il comma 1-ter all’art. 121, il Decreto Cessioni ha limitato la frazionabilità del credito alla sola prima operazione.

Ed invero, il testo introdotto prevede che **«i crediti derivanti dall’esercizio delle opzioni di cui al comma 1, lettere a) e b), non possono formare oggetto di cessioni parziali successivamente alla prima comunicazione dell’opzione all’Agenzia delle entrate effettuata con le modalità previste dal provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate di cui al comma 7»**.

Ne deriva che i crediti sorti in esito agli interventi agevolati Superbonus possono venire frazionati e ceduti liberamente, in occasione della prima comunicazione dell'opzione, corrispondente al momento in cui il credito fiscale compare sul cassetto fiscale.

In tale occasione, ai fini del controllo e della tracciabilità del credito maturato, *«al credito è attribuito un codice identificativo univoco da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni, secondo le modalità previste dal provvedimento di cui al primo periodo»*.

Ne deriva che il credito fiscale complessivo, in sede di comunicazione all'Agenzia delle Entrate, potrà essere frazionato in più frammenti, con la conseguente attribuzione di un codice identificativo per consentirne la tracciabilità.

Il frazionamento consentirà – pur nell'ambito delle limitate cessioni previste – di snellire le procedure di compravendita all'interno dell'apposito mercato dei crediti, che potrebbe anche “evolversi” in una piattaforma di scambio dei crediti, regolamentata e verificata dal sistema bancario e assicurativo, nella quale le banche e gli intermediari finanziari si proporranno come i principali *playmaker*, assicurando la correttezza delle operazioni e la qualificazione degli operatori, fornendo altresì dei “finanziamenti ponte” in attesa di procedere alle effettive attività di cessione del credito.

Tale meccanismo consentirà, invero, di gestire il credito fiscale già nella fase della prima cessione (quella “libera”), ricorrendo ai circuiti “qualificati” (ambito bancario, finanziario e assicurativo) solo in subordine per lo smaltimento delle eccedenze non distribuite con la prima cessione.

L'applicazione di dette previsioni decorre dal primo maggio 2022, consentendo così agli operatori bancari, finanziari e assicurativi, nonché all'Agenzia delle entrate, di adeguare le proprie piattaforme alle rinnovate procedure, anche tenuto conto di possibili variazioni che potrebbero essere apportate al testo in sede di conversione del decreto legge.

4. Crediti derivanti dagli “altri” bonus fiscali

In relazione ai crediti maturati in esito agli interventi rientranti in benefici fiscali diversi dal Superbonus, la disciplina è leggermente diversa.

Il Decreto Cessioni, infatti, conferma l'unicità della cessione originaria “libera” a soggetti terzi, precisando che il credito maturato può essere trasferito ad altri soggetti *«senza facoltà di successiva cessione»*.

Allo stesso tempo, si prevede che è *«fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209»*.

Pertanto, se la prima cessione è “libera” sul mercato, ulteriori due cessioni sono ammesse solo nell’ambito di mercati “regolamentati”: banche, intermediari finanziari, gruppi bancari e imprese di assicurazione.

Nulla viene detto – a differenza di quanto accade nel caso di crediti maturati per interventi connessi al Superbonus – in relazione alla possibilità di frazionamento, che deve conseguentemente ritenersi esclusa.



Capitolo Settimo

PROFILI DI RESPONSABILITÀ CIVILE

1. Il Condominio Committente

Il primo soggetto coinvolto nell'analisi delle responsabilità di tipo civile è senz'altro il Condominio-Committente che si trova, oggi, a dover fornire all'Amministrazione finanziaria specifica garanzia di correttezza formale dei crediti maturati ai fini della loro gestione.

Tale correttezza si realizza con la dimostrazione della fondatezza del credito fiscale basata su:

- corretta determinazione dell'intero procedimento
- completezza della documentazione
- correttezza formale dei documenti
- correttezza sostanziale della documentazione, intesa come controllo sul contenuto (in termini economici) dei documenti di progetto

Sotto il primo profilo, si deve apprezzare la circostanza secondo la quale – in ambito condominiale – da una prima assemblea che manifesta la volontà di accedere al meccanismo del Superbonus, si procede con la formalizzazione degli incarichi e la connessa autorizzazione all'Amministratore p.t. perché sottoscriva i contratti e gli incarichi.

Il corretto rispetto dei tempi e modalità di convocazione delle assemblee, l'attenzione ai *quorum* costitutivi e deliberativi, la corretta verbalizzazione delle decisioni assembleari assumono grande rilevanza anche (e soprattutto) in occasione delle determinazioni riguardanti l'accesso ai benefici fiscali.

Ed invero, una democrazia "di diritto" comporta che la forma rappresenti anche la sostanza degli atti assunti.

Eventuali vizi dell'atto potrebbero comportare l'apertura di contenziosi spesso tanto lunghi da comportare la perdita del beneficio fiscale, in danno alla collettività condominiale.

Dalla correttezza formale è possibile procedere alla **completezza della documentazione**.

Dalla prima deliberazione assembleare derivano i poteri di firma dei contratti in capo all'Amministratore, contratti che costituiscono parte essenziale di una vera e propria "catena documentale" in cui ciascun atto costituisce presupposto per il successivo e conseguenza del precedente.

L'eventuale mancanza di un documento comporta l'interruzione della sequenza documentale e la conseguente "rottura" della catena, con evidenti conseguenze in merito alla gestione della procedura.

Ed invero, il credito fiscale si genera in relazione ad una fattura emessa all'esito di un'attività (asseverata e verificata), eseguita in virtù di un contratto regolarmente sottoscritto dall'Amministratore previa deliberazione conforme dell'assemblea.

La verifica della legittima esistenza del credito fiscale non può prescindere dalla disponibilità dei documenti in questione, essenziale per ricostruire il percorso di maturazione del credito stesso partendo dalla volontà iniziale del committente (ovvero: la deliberazione assembleare).

Ovviamente, ciascun documento dovrà essere **formalmente corretto**, tale per cui il contratto nullo potrebbe comportare alla maturazione di un credito fiscale privo dei necessari presupposti.

L'omessa nomina del professionista per l'emissione del visto di congruità

In punto di responsabilità, al Condominio committente è addebitabile l'eventuale mancata nomina del professionista, con la conseguente mancanza del visto di congruità, che comporta l'**impossibilità di accedere** al beneficio fiscale per la mancanza di un elemento essenziale posto "a garanzia" della legittimità del credito stesso.

La mancata verifica della congruità dei prezzi comporta, pertanto, la responsabilità del Condominio committente per non aver (preventivamente) verificato la congruità dei prezzi, escludendo – di conseguenza – ogni addebito ai professionisti e all'impresa coinvolta.

Ne consegue che il Condominio committente, quale cessionario del credito fiscale eventualmente contestato, possa andare incontro a responsabilità a titolo di "concorso nella violazione", in seguito all'omissione nell'usare l'ordinaria diligenza richiesta per evitare la partecipazione a condotte fraudolente.

Tali casi si verificano allorché il Condominio committente e cessionario non acquisisca preliminarmente la documentazione che comprova, in capo all'originario beneficiario, l'effettivo sostenimento delle spese e l'effettiva realizzazione degli interventi, ovvero risulti manifesta la non riferibilità degli interventi al soggetto che si dichiara beneficiario originario delle relative detrazioni.

2. L'Amministratore di condominio

All'Amministratore di condominio sono addebitabili le responsabilità connesse all'eventuale inerzia nei controlli e nelle nomine.

2.1. Inerzia nella nomina per il rilascio del visto di congruità

In relazione agli interventi approvati **prima dell'entrata in vigore del Decreto Antifrodi**, sarà onere dell'Amministratore assicurarsi che gli importi approvati dall'assemblea siano congrui e che venga incaricato – se non dal Condominio, dall'Appaltatore a propria cura e spese – il professionista che ne asseveri la congruità, in relazione agli interventi diversi dal Superbonus, per cui l'attività di verifica della congruità dei prezzi era già prevista.

Diviene quindi essenziale che l'Amministratore trasmetta idonea comunicazione all'Appaltatore e al Direttore dei lavori assicurandosi che tutti gli adempimenti previsti dal Decreto Antifrodi e, successivamente, dalla Manovra di bilancio per l'anno 2022, vengano correttamente rispettati, escludendo – di conseguenza – la propria *culpa in vigilando*.

Omessa qualificazione delle imprese appaltatrici e dei professionisti

Come già analizzato nel precedente Capitolo Quinto, spetta all'Amministratore – quale rappresentante del Condominio committente – o, laddove fosse nominato, al Responsabile dei lavori la verifica preliminare dei professionisti e delle imprese coinvolti negli interventi da cui matureranno crediti fiscali da immettere sul mercato.

Il D.Lgs. n. 81/2008 pone in capo al Committente e al Responsabile dei lavori il compito di verificare il possesso dei requisiti per l'esecuzione delle attività oggetto di appalto, con la conseguente responsabilità per *culpa in eligendo*.

Solidarietà nel pagamento dei contributi del personale dipendente dell'appaltatore

L'omessa verifica della regolarità del DURC ad opera del Committente e del Responsabile dei lavori può comportare, oltre all'invalidità del contratto per inadempimento grave così come rilevato dalla Cassazione, la solidarietà del Committente nel pagamento dei contributi del personale dipendente dell'appaltatore.

Sul punto, l'art. 29, c. 2 del D.Lgs. n. 276/2003, da ultimo modificato con il D.L. n. 25/2017, prevede che *«il committente imprenditore o datore di lavoro è **obbligato in solido con l'appaltatore**, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i contributi previdenziali e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto, restando escluso qualsiasi obbligo per le sanzioni civili di cui risponde solo il responsabile dell'inadempimento. Il committente che ha eseguito il pagamento può esercitare l'azione di regresso nei confronti del coobbligato secondo le regole generali»*.

È evidente che, stante il tenore letterale della disposizione, l'obbligo di contribuzione solidale sia escluso nel caso in cui il committente sia persona fisica che non esercita attività di impresa o professionale (art. 29, comma 3-ter) e nel caso in cui il committente sia una pubblica amministrazione (nei confronti delle quali non trova applicazione l'intero D.Lgs. n. 276/2003).

Analogamente, dovrebbe escludersi la responsabilità solidale del Condominio, così come confermato anche dalla giurisprudenza di merito.

Ed invero, il Tribunale di Torino, con sentenza 98/2018, ha chiarito che il Condominio, quale **ente di gestione collegiale di interessi individuali sfornito di autonomia patrimoniale e personalità giuridica**, è escluso dal campo applicativo dell'art. 29. Ne consegue che il Condominio non è obbligato in solido con l'appaltatore o eventuali sub-appaltatori a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, nonché i contributi previdenziali ed i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto. In materia di contratto di appalto di opere e servizi, i rapporti tra il committente, l'appaltatore e l'eventuale subappaltatore risultano piuttosto complessi.

Dello stesso tenore è anche la decisione del Tribunale Roma, sez. lav., 27/11/2018, n.9213 a mente della quale, con riferimento alla previsione di cui all'art. 29, si prevede che *«in caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori entro il limite di*

due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i contributi previdenziali e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto, restando escluso qualsiasi obbligo per le sanzioni civili di cui risponde solo il responsabile dell'inadempimento».

Sennonché, in tema di appalto di lavori condominiali, il Tribunale romano ha ritenuto di dover rigettare la domanda proposta dai lavoratori della stazione appaltante nei confronti del condominio committente di condanna in solido al pagamento delle differenze retributive, poiché quest'ultimo **non esercita attività di impresa**, a nulla rilevando che non sia formalmente una persona fisica ma un ente di gestione, peraltro sfornito di personalità giuridica distinta da quella dei singoli condomini.

Ne deriva che il Condominio, che notoriamente non esercita attività di impresa o professionale, deve essere equiparato ad una persona fisica e quindi sottratto al regime della responsabilità solidale.

3. Il Direttore dei lavori

Al direttore dei lavori spetta un ruolo apparentemente marginale, ma essenziale per il buon esito della gestione del credito.

Ed invero, al Direttore dei lavori spetta l'onere di vigilare affinché l'opera sia eseguita in maniera conforme al progetto, al capitolato e alle regole della buona tecnica, senza che ne derivi una sua corresponsabilità con l'appaltatore per i difetti dell'opera derivanti da vizi progettuali.

Tuttavia, è possibile che il Committente decida di incaricare espressamente il professionista anche dell'attività, aggiuntiva rispetto a quella oggetto della sua normale prestazione, di verificare la fattibilità e l'esattezza tecnica del progetto¹.

La responsabilità in ambito civile del Direttore dei lavori è da valutare alla stregua della *diligentia quam in concreto*, in relazione alla competenza professionale dallo stesso esigibile, che si concretizza nel dovere di controllo, nell'interesse del committente, dell'esatta esecuzione delle obbligazioni assunte dall'appaltatore nei confronti del primo.

Vi sarà una responsabilità diretta del Direttore dei lavori qualora non adempia agli obblighi espressamente connessi al proprio ruolo, ovvero:

- verifica dell'esecuzione dei lavori a regola d'arte in conformità del progetto e del contratto
- coordinamento supervisione di tutta l'attività
- funzione di intermediario, a tutela del Committente, tra lo stesso e l'esecutore dei lavori sia da un punto di vista tecnico sia economico

¹ cfr. Cass. 30 settembre 2014, n. 20577.

- vaglio dei materiali in termini quantitativi e qualitativi
- verifica periodica circa il possesso da parte dell'esecutore e di eventuali subappaltatori della documentazione prevista in materia di obblighi nei confronti dei dipendenti
- verifica periodica del programma di manutenzione
- comunicazione alla Pubblica amministrazione di eventuali irregolarità da parte dell'impresa che esegue i lavori
- sospensione dei lavori in caso di riscontro di difformità rispetto al progetto depositato

Inoltre, la Suprema Corte, con la sentenza n. 11469 del 15 giugno 2020, ha precisato che il Direttore dei lavori risponde anche **in caso di danno a terzi allorquando abbia omissis di impartire le opportune direttive per evitare il danno** oppure **non si sia preoccupato di farle osservare**, bloccando se necessario l'opera o rifiutandosi di dirigerla quando non vengano adottate le dovute cautele.

In tali ipotesi, è evidente la responsabilità civile del Direttore dei lavori, che viola palesemente il contratto di incarico professionale ricevuto, rimanendo inerme ovvero venendo meno alle attività di controllo che gli sono attribuite.

A garanzia dei committenti, è opportuno precisare che tali responsabilità sono, comunque, coperte dall'assicurazione professionale obbligatoria che il professionista è tenuto a sottoscrivere in seguito all'entrata in vigore del D.P.R. n. 137/2012.

Ed invero, dal 15 agosto 2013, i professionisti impegnati nel edile privato sono tenuti alla sottoscrizione di una polizza di assicurazione RC (responsabilità civile) professionale, i cui dati vanno forniti al cliente al momento della firma del contratto di incarico, per tutelarlo da eventuali danni provocati dal professionista nello svolgimento della sua attività.

Le garanzie e relative coperture che possono essere inserite in una polizza professionale comprendono:

- danni patrimoniali
- responsabilità civile contrattuale
- colpa lieve e colpa grave
- dolo dei dipendenti/collaboratori
- violazione della privacy
- sanzioni inflitte al Committente per errore del professionista
- perdita documenti
- retroattività della copertura assicurativa
- costi e spese legali
- gestione dello studio

È quindi buona norma richiedere copia della polizza assicurativa al Direttore dei lavori – ma anche a tutti i professionisti impegnati nell'esecuzione degli interventi – al fine di verificarne la capienza e l'effettiva esistenza.

4. L'Asseveratore

È noto che, ai fini della detrazione del 110% e dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'art. 121, è necessario che i tecnici abilitati **asseverino il rispetto dei requisiti** previsti dalle normative e la congruità delle spese sostenute per gli interventi effettuati.

L'asseverazione in questione è rilasciata al termine dei lavori o per ogni stato di avanzamento, sulla base delle condizioni e nei limiti di cui all'articolo 121.

L'asseverazione rilasciata dal tecnico abilitato attesta i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione, ponendo in capo al professionista uno specifico onere di verifica e di controllo non solo dell'esecuzione dell'intervento, ma anche della sua regolarità edilizia-urbanistica, nonché il rispetto dei requisiti e dei presupposti per poter godere delle agevolazioni previste dal Decreto Rilancio.

Laddove tale attività non venga esercitata in modo adeguato, ferme restando le eventuali ipotesi di responsabilità penale applicabili, trova senz'altro applicazione una forma di responsabilità civile, per i danni cagionati nei confronti del proprio committente e/o a terzi, per esempio per l'eventuale perdita del beneficio fiscale.

A tal fine, lo stesso Decreto Rilancio prevede che i tecnici abilitati sono tenuti alla stipula di una **polizza di assicurazione della responsabilità civile** *«con massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata»*.

5. L'Appaltatore

L'ultimo soggetto che viene "travolto" dalle disposizioni del Decreto Antifrodi è l'Appaltatore, destinatario ultimo dell'imposizione di un calmiere sui costi delle lavorazioni.

Ed invero, l'importo per le attività di competenza dell'Appaltatore deve essere necessariamente ricompreso entro gli importi determinati dai prezzi applicabili.

All'interno di tali costi sono compresi:

- posa in opera
- fornitura dei materiali (eventuale)
- costi di gestione del credito
- assicurazioni

- garanzie (eventuale)
- iva e oneri di legge (eventuale, dipende dal massimale)
- utile d'impresa

È chiaro che, in tale frangente, l'Appaltatore dovrà prestare grande attenzione all'organizzazione del proprio lavoro al fine di evitare di incorrere in perdite economiche anche rilevanti.

Nel caso in cui gli importi determinati in base al prezzo non siano sufficienti, sarà cura dell'Appaltatore quantificare le eccedenze, ponendole in capo al Committente con separata e specifica richiesta, in esito a trattativa economica sul punto.



Capitolo Ottavo

PROFILI DI RESPONSABILITÀ TRIBUTARIA

1. Il Condominio Committente

In capo al Condominio Committente gravano diverse ipotesi di responsabilità tributaria, in virtù della qualificazione dell'Ente di gestione quale **beneficiario** delle agevolazioni fiscali.

1.1. Crediti inesistenti

Le dichiarazioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate hanno a più riprese confermato che molti crediti fiscali in circolazione sono, di fatto, inesistenti.

Tale circostanza si verifica allorché difettano, in tutto o in parte, i presupposti costitutivi del credito fiscale stesso.

Tale inesistenza, inoltre, non deve essere riscontrabile mediante accertamenti c.d. "formali" previsti dagli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600².

Peraltro, proprio tale non immediata riscontrabilità da parte del Fisco mediante i suddetti controlli, che impone la necessità di una più gravosa e complessa attività istruttoria, del carattere indebito della compensazione giustifica il **raddoppio dei termini di decadenza** per la notifica della denuncia, che – nel caso di specie – è fissato entro il **31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo**.

In tal caso, trova applicazione la sanzione tributaria non penale definita dall'art. 13, c. 5 del D.Lgs. 471/1997³, secondo cui «*nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute è applicata la **sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi***».

1.2. Crediti non spettanti

L'art. 13, c. 4 D.Lgs n.471/1997, così come modificato dall'art. 15 del D.Lgs n. 158/2015, individua il credito non spettante come quel «*credito d'imposta esistente in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti*».

² L'accertamento formale consiste in un mero riscontro cartolare delle dichiarazioni ed è finalizzato alla verifica della correttezza degli adempimenti in sede di dichiarazione a carico dei contribuenti.

Tale accertamento formale consiste in:

- controllo sulla liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alla dichiarazione dei contribuenti o dei sostituti di imposta (770);
- controllo formale vero e proprio delle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti di imposta.

³ Si tratta della «*Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q) , della legge 23 dicembre 1996, n. 662*».

Tale circostanza viene ravvisata dall'Amministrazione finanziaria che, in occasione dei controlli formali ex artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600/1973, rilevi l'incongruenza nei dati forniti dal contribuente rispetto a quelli contenuti nelle banche dati.

A titolo esemplificativo, si ipotizzi l'errore di calcolo del tecnico che faccia riferimento ad un importo tratto da un prezzo non ammesso o superiore ai massimali imposti con il Decreto MiTE del 14/02/2021, ovvero ancora l'errore nell'individuazione della detrazione ammissibile o l'errato inserimento di interventi su aree private nell'ambito degli interventi su parti comuni dell'edificio.

In questi casi, la verifica della legittimità del credito fiscale è relativamente "semplice", pertanto l'art. 43, c. 1 del D.P.R. n. 600/1973 prevede che *«gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione»*.

In relazione a questa fattispecie, la sanzione prevista può arrivare al 30% dell'importo di cui si è beneficiato.

La restituzione coattiva dei crediti inesistenti o nulli

Banalmente, la rilevata **nullità** (o finanche l'**inesistenza**) del contratto di incarico professionale al progettista comporterebbe l'incertezza della determinazione del credito professionale e del conseguente credito fiscale da cedere.

A fronte di **crediti illegittimi** ovvero **non congrui** ovvero ancora in caso di **mancato raggiungimento degli obiettivi di efficientamento energetico** (in caso di SuperEcoBonus), l'art. 121, comma 5 del Decreto Rilancio prevede che: *«qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante»*.

Pertanto, venendo meno la ragione del credito fiscale, il contribuente sarà tenuto a restituire allo Stato l'importo di cui ha (indebitamente) goduto.

1.3. La regolarizzazione spontanea

Giova menzionare che, in base alla previsione di cui al D.Lgs. 472/1997, è possibile che il committente proceda con la **regolarizzazione spontanea** da parte di quei contribuenti che ravvisano di aver compiuto delle irregolarità, purché tale ravvedimento avvenga prima della rilevazione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Capitolo Nono

PROFILI DI RESPONSABILITÀ PENALE

1. *Il Condominio Committente*

Già con il Decreto Antifrodi erano stati profondamente rinnovati i profili di responsabilità dei diversi attori coinvolti nella gestione degli interventi coperti dai benefici fiscali; con il Decreto Cessioni vengono aggiunti ulteriori responsabilità, integrando e rafforzando i profili sanzionatori di natura penale per alcune tipologie di soggetti.

La responsabilità penale per malversazione

Il Decreto Cessioni prevede altresì una responsabilità penale per il Committente che, indebitamente, fruisce dell'agevolazione fiscale di cui al Superbonus ovvero da altri bonus fiscali, attraverso il meccanismo della **cessione del credito**.

Ed invero, il rinnovato art. 316-bis c.p., mutato nella rubrica in «*Malversazione di erogazioni pubbliche*», prevede che «*chiunque, estraneo alla pubblica amministrazione, avendo ottenuto dallo Stato o da altro ente pubblico o dalle Comunità Europee contributi, sovvenzioni, finanziamenti, mutui agevolati o altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, destinati alla realizzazione di una o più finalità, non li destina alle finalità previste, è punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni*».

L'ambito di applicazione della fattispecie penale viene evidentemente ampliato tanto da ricomprendere anche i benefici fiscali derivanti dall'esecuzione di interventi suscettibili di detrazione fiscale da cui si genera un credito fiscale, monetizzato al solo fine di sostenere i costi degli interventi medesimi.

Ovviamente, tale fattispecie opera – nel caso del Committente – in relazione ai casi in cui lo stesso ritenga di accedere all'istituto della «cessione del credito», tramite il quale – in piena autonomia – il Committente si impegna a gestire il credito fiscale andando a rivenderlo sul mercato. La conseguente disponibilità economica e finanziaria dovrà essere utilizzata per sostenere i costi dell'intervento, pagando i fornitori e i professionisti.

L'eventuale distrazione delle somme dalle finalità per le quali sono state concesse (es. nel caso in cui l'intervento non venga successivamente concluso ovvero l'appaltatore non venga retribuito, pur avendo incassato gli importi relativi) comporta l'applicazione della norma penale in questione.

2. *La corresponsabilità per il reato di truffa aggravata*

In relazione alle modalità della condotta, può altresì trovare applicazione anche la disciplina della «truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche» di cui al (rinnovato) art. 640 bis c.p., a mente del quale «*la pena è della reclusione da due a sette anni e si procede d'ufficio*» allorché chiunque, con artifici o raggiri, inducendo taluno in errore, procura a sé

o ad altri un ingiusto profitto con altrui danno (fattispecie generale di cui all'art. 640 c.p.) con riguardo a «*contributi, **sovvenzioni**, finanziamenti, mutui agevolati ovvero altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati da parte dello Stato, di altri enti pubblici o delle Comunità europee*».

Tale fattispecie è, evidentemente, volta a sanzionare l'Amministratore di condominio che, in qualità di rappresentante del Committente, dichiara falsamente che si sono realizzate delle lavorazioni, ovvero che le stesse hanno avuto inizio o fine, quando ciò non corrisponde alla realtà.

3. *Direttore dei lavori*

3.1. *La verifica delle misure e la liquidazione delle lavorazioni eseguite nel Superbonus*

Nell'ambito del Superbonus, la congruità delle spese deve essere verificata alla luce delle **lavorazioni eseguite**, tenuto conto delle loro misure e dei prezzi applicabili.

Il Direttore dei lavori, in sede di emissione degli Stati di Avanzamento dei Lavori e dello Stato Finale, deve verificare e certificare quantità, qualità e tipologia di interventi eseguiti.

Attraverso una semplice operazione matematica, l'intermediario abilitato applicherà alle misure dichiarate dal Direttore dei lavori l'importo indicato nei prezziari, procedendo correlatamente alla certificazione della congruità economica.

L'eventuale responsabilità del Direttore dei lavori si fonda nell'ipotesi di errata e/o falsa determinazione delle misurazioni, che comporterebbe una quantificazione dei costi difforme dalla realtà.

Il Decreto Cessioni, in tal senso, ha introdotto una specifica fattispecie penale che comporta la **reclusione da 6 mesi a 4 anni** per il professionista che, nell'ambito della propria attività (es. in qualità di Direttore dei lavori) attesta falsamente l'avvenuta esecuzione di un intervento (Art. 316-ter c.p.).

Ed invero, l'attestazione in questione riveste un evidente carattere pubblicistico, qualificando il Direttore dei lavori quale "incaricato di pubblico servizio", per le attività di attestazione che gli vengono richieste.

Non a caso, sul fronte assicurativo, il Decreto Cessioni impone la sottoscrizione di **polizze con massimale pari agli importi dell'intervento oggetto di attestazioni** o asseverazioni.

4. *La verifica delle misure e la liquidazione delle lavorazioni eseguite in relazione ad "altri" bonus fiscali*

Viceversa, nel caso di interventi ricadenti in "altri" benefici fiscali, non è prevista alcuna verifica dello stato di avanzamento, con esclusione di ogni responsabilità – sotto questo profilo – per il Direttore dei lavori.

Tuttavia, giova precisarlo, per la maturazione del beneficio fiscale, è richiesta anche la dichiarazione del Direttore dei lavori circa l'avvenuto avvio delle lavorazioni, costituendo tale dichiarazione condizione essenziale e necessaria per ritenere il credito effettivamente "in corso di" utilizzo da parte del beneficiario.

Tale dichiarazione è direttamente connessa al rilevato fenomeno delle frodi rilevate dall'Agenzia delle Entrate, posto che – in mancanza di qualsiasi comunicazione, controllo o anche solo di un qualsiasi "titolo abilitativo" – era sufficiente dichiarare di aver percepito la quota non detraibile da parte del committente.

La dichiarazione del Direttore dei lavori, laddove esistente, ovvero del Committente circa l'avvenuto inizio delle lavorazioni è chiaramente finalizzata alla repressione delle fattispecie di abuso. Detta repressione è accompagnata anche dalla previsione della responsabilità penale, posto che la falsità della dichiarazione in questione è punita con la **reclusione da sei mesi a 4 anni**, così come previsto dall'art. 316-ter c.p..

5. Il concorso del reato di "truffa aggravata"

Inoltre, non si può escludere la concorrenza del reato di "truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche" di cui al (rinnovato) art. 640 bis c.p., laddove la falsa attestazione del Direttore dei lavori sulle lavorazioni eseguite è idonea ad integrare la fattispecie di «*artifici o raggiri*» richiesta per procurare «*un ingiusto profitto con altrui danno*» avendo riguardo a «*contributi, **sovvenzioni**, finanziamenti, mutui agevolati ovvero altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati da parte dello Stato, di altri enti pubblici o delle Comunità europee*».

Sul punto, la giurisprudenza di merito e di legittimità ha confermato che la falsa dichiarazione o attestazione circa una situazione reale grandemente inferiore (es. dichiarazione del DL circa l'avvenuta esecuzione dell'intervento in misura maggiore rispetto a quella realmente verificatasi) non costituisca soltanto "falsa attestazione", ma addirittura "artificio" idoneo ad integrare il reato di cui all'art. 640bis c.p.⁴

⁴ Cfr. Cass. pen. n. 11497/1998, in occasione della quale la Corte ha ritenuto che il certificato veterinario allegato alle varie domande degli istanti, **attestante falsamente** l'esistenza del gregge ovvero di capi ovi-caprini in **numero superiore a quello reale**, lungi dal costituire la mera esposizione di dati e notizie falsi, secondo il dettato dell'art. 2 legge n. 898/1986, rappresentasse l'artificio connotante la condotta nel reato di truffa. Nonché Cass. pen. n. 21083/2004 che, in tema di truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche, dispone che integrano gli artifici e raggiri, idonei ad indurre in inganno l'ente erogatore, le **false dichiarazioni del privato** - che richieda alla Regione un contributo straordinario per l'abbattimento di tutti i bovini della sua stalla, affetti da brucellosi - in ordine all'intervenuto abbattimento di tutti gli animali presenti nella stalla, mentre in realtà alcuni erano stati tenuti in vita e occultati alla visita degli ispettori.

6. Gli abusi edilizi

Per completezza, appare opportuno ricordare che il ruolo di garanzia attribuito al Direttore dei lavori è tale da essere ritenuto responsabile, anche a titolo di colpa, in caso di reato edilizio⁵.

L'esclusione della responsabilità è prevista solo nel caso in cui ottemperi agli obblighi di comunicazione e rinuncia all'incarico, così come previsti dall'art. 29, c. 2 del D.P.R. n. 380/2001.

Non appena si rilevi l'avvenuta commissione di un illecito edilizio ovvero non appena abbia avuto conoscenza che le direttive impartite sono state disattese o violate, il Direttore dei lavori dovrà tempestivamente rinunciare all'incarico assunto.

Inoltre, l'art. 44 del D.P.R. n. 380/2001, prevede altre condotte sanzionabili penalmente quali:

- l'inosservanza delle norme, prescrizioni e modalità esecutive previste dal presente titolo, in quanto applicabili, nonché dai regolamenti edilizi, dagli strumenti urbanistici e dal permesso di costruire, punita con l'ammenda fino a 20.658 euro
- l'esecuzione dei lavori in totale difformità o assenza del permesso o di prosecuzione degli stessi nonostante l'ordine di sospensione, punita con l'arresto fino a due anni e l'ammenda da 10.328 a 103.290 euro
- l'esecuzione degli interventi in assenza o in totale difformità della denuncia di inizio attività ai sensi dell'articolo 22, c. 3.

7. Il Coordinatore per la sicurezza

Un approfondimento specifico merita di essere sviluppato nei confronti del Coordinatore per l'esecuzione (CSE) nell'ambito dei cantieri temporanei o mobili, attesa la posizione di garanzia dallo stesso ricoperta e che si affianca a quella degli altri soggetti destinatari della normativa antinfortunistica, spettandogli compiti di "alta vigilanza".

Ed invero, spetta al CSE il controllo sulla corretta osservanza, da parte delle imprese, delle disposizioni contenute nel piano di sicurezza e di coordinamento, nonché sulla scrupolosa applicazione delle procedure di lavoro a garanzia dell'incolumità dei lavoratori.

A ciò si aggiunge l'obbligo di verifica dell'idoneità del piano operativo di sicurezza (POS) e l'assicurazione della sua coerenza rispetto al piano di sicurezza e coordinamento, che giunge fino al necessario adeguamento dei piani in relazione all'evoluzione dei lavori ed alle eventuali modifiche intervenute, verificando, altresì, che le imprese esecutrici adeguino i rispettivi P.O.S..

⁵ Cfr. Cass. Pen. 11 febbraio 2019, n. 6359.

Il coordinatore esplica le sue funzioni in modo formalizzato e solo laddove possa verificarsi un'interferenza fra le lavorazioni, cioè un contatto rischioso fra lavoratori appartenenti ad imprese diverse che operino nello stesso luogo di lavoro.

La Suprema Corte ha chiarito che «il concetto di interferenza, ai fini dell'operatività degli obblighi di coordinamento e cooperazione previsti dall'art. 7 d.lgs. 626 del 1994 (ora art. 26 d.lgs. 9 aprile 2008, n. 81), è dato dal contatto rischioso tra il personale di imprese diverse operanti nello stesso contesto aziendale e pertanto occorre aver riguardo alla concreta interferenza tra le diverse organizzazioni, che può essere fonte di ulteriori rischi per l'incolumità dei lavoratori, e non alla mera qualificazione civilistica attribuita al rapporto tra le imprese che cooperano tra loro – vale a dire contratto d'appalto o d'opera o di somministrazione – in quanto la ratio della norma è quella di obbligare il datore di lavoro ad organizzare la prevenzione dei rischi interferenziali attivando percorsi condivisi di informazione e cooperazione nonché soluzioni comuni di problematiche complesse»⁶.

8. L'Asseveratore

Nell'ambito delle rinnovate ipotesi di responsabilità penale, l'Asseveratore si trova in una posizione decisamente "scomoda".

L'asseverazione è il documento con cui i tecnici abilitati dichiarano, previa verifica, che gli interventi eseguiti e le spese sostenute sono conformi ai requisiti tecnici previsti dalla Legge.

Tuttavia, in caso di **asseverazioni errate o mendaci**, il tecnico danneggerebbe i richiedenti e quindi potrebbe risultare soggetto a pesanti sanzioni penali ed amministrative.

Se la dichiarazione presentata è infedele, si rischia una sanzione da € 2.000 a 15.000.

Trovano, inoltre, applicazione le previsioni – già ampiamente analizzate in relazione alla figura del Direttore dei lavori – di cui all'art. 316-ter c.p.

Tale fattispecie, lo si ribadisce, prevede la **reclusione da 6 mesi a 4 anni** per il professionista che, nell'ambito della propria attività (es. in qualità di Asseveratore) attesta falsamente l'avvenuta esecuzione di un intervento.

Anche in questo caso, l'attestazione in questione riveste carattere pubblicistico, qualificando l'Asseveratore quale "incaricato di pubblico servizio", per le attività di attestazione che gli vengono richieste.

Non a caso, sul fronte assicurativo, il Decreto Cessioni impone la sottoscrizione di **polizze con massimale pari agli importi dell'intervento oggetto di attestazioni** o asseverazioni.

A tale responsabilità si affianca, inoltre, l'eventuale concorso nel reato di truffa aggravata di cui all'art. 640-bis c.p.

⁶ Cfr. Cass. Sez. 4, n. 9167 del 01/02/2018, Rv. 273257; da ultimo, nello stesso senso Sez. 4, n. 1777 del 06/12/2018 – dep. 16/01/2019, Rv. 275077; in precedenza: Sez. 4, n. 30557 del 07/06/2016 Rv. 267687; Sez. 4, n. 44792 del 17/06/2015, Rv. 264957.

Come nel caso del Direttore dei lavori, anche l'Asseveratore, con la propria dichiarazione o attestazione resa falsamente, integra quella nozione di "artificio" idonea ad integrare il reato in questione.

9. L'intermediario abilitato (CAF e Commercialista)

Nell'analisi delle responsabilità, il Decreto Cessioni prosegue il percorso avviato dal Decreto Antifrodi, attribuendo un ruolo di grande rilievo all'intermediario abilitato alla redazione della congruità economica delle operazioni.

Ed invero, a lui spetta il compito di determinare e verificare se i costi sostenuti per gli interventi sono congrui o meno rispetto ai prezzi applicati e le misurazioni previste (in sede di preventivo) e realizzate (come asseverate dal Direttore dei lavori).

L'attività del professionista è senz'altro improba atteso che deve necessariamente relazionarsi con un settore e un'attività che – in realtà – gli compete solo marginalmente: la contabilità dei lavori.

L'incarico, infatti, comporta la necessaria e approfondita conoscenza dei prezzi regionali, del DEI e del meccanismo della c.d. "analisi prezzi", materie evidentemente estranee alla classica formazione dei professionisti del settore.

L'affidamento dell'incarico al professionista è onere del cessionario (quindi: il Condominio committente) che dovrà verificare il possesso dei requisiti professionali e della competenza necessaria in capo al professionista incaricato, ricadendo altrimenti nella responsabilità per *culpa in eligendo*.

Nulla esclude, tuttavia, che – in virtù di specifico mandato senza rappresentanza, come rilevato dall'Agenzia delle Entrate – il Condominio committente possa affidare all'Appaltatore il compito di individuare e nominare, per suo conto, il Professionista.

Tuttavia, ancora una volta, trova applicazione il disposto di cui al novellato art. 316 ter c.p. – oggi rubricato "Indebita percezione di erogazioni pubbliche", a mente del quale: *«salvo che il fatto costituisca il reato previsto dall'articolo 640 bis, chiunque mediante l'utilizzo o la presentazione di dichiarazioni o di documenti falsi o attestanti cose non vere, ovvero mediante l'omissione di informazioni dovute, consegue indebitamente, per sé o per altri, contributi, sovvenzioni, finanziamenti, mutui agevolati o altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati dallo Stato, da altri enti pubblici o dalle Comunità europee è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni. La pena è della reclusione da uno a quattro anni se il fatto è commesso da un pubblico ufficiale o da un incaricato di un pubblico servizio con abuso della sua qualità o dei suoi poteri. La pena è della reclusione da sei mesi a quattro anni se il fatto offende gli interessi finanziari dell'Unione europea e il danno o il profitto sono superiori a euro 100.000».*

10. L'Appaltatore

Anche in capo all'Appaltatore gravano evidenti responsabilità penali connesse sia alla gestione degli aspetti della sicurezza e legittimità del rapporto di lavoro, ma anche in relazione alla gestione del credito fiscale in esito alle procedure di "sconto di fattura".

11. Responsabilità connesse alla gestione della sicurezza sul lavoro

In merito alla sicurezza sul lavoro, il concetto di rischio specifico del datore di lavoro è direttamente legato *«alle competenze settoriali di natura tecnica, alla conoscenza delle procedure da adottare nelle singole lavorazioni o all'utilizzazione di speciali tecniche o nell'uso di determinate macchine»* generalmente mancante in chi opera in settori diversi⁷.

Inoltre, il D.Lgs. n. 81/2008 prevede un lungo catalogo di responsabilità connesse alla violazione di obblighi "interni" all'organizzazione aziendale comprendenti l'omessa formazione del personale, la mancata fornitura dei DPI e l'utilizzo di macchinari non adeguati o non più certificati, cui si sommano le inadempienze documentali quali l'omessa o incompleta definizione del DVR e la mancata nomina del RSPP.

11.1. Responsabilità connesse alla legittimità del rapporto di lavoro

Sotto il profilo della legittimità del rapporto di lavoro, il Governo sta da anni portando avanti una serrata lotta contro le fattispecie del caporalato e delle irregolarità nei rapporti di lavoro subordinato.

Il "caporalato" *«rappresenta una forma di sfruttamento lavorativo che interessa diversi settori produttivi (quali, in particolare, i trasporti, le costruzioni, la logistica e i servizi di cura), ma che si manifesta con particolare forza e pervasività nel settore dell'agricoltura [...]. Lo sfruttamento si sostanzia in forme illegali di intermediazione, reclutamento e organizzazione della manodopera»*⁸.

Con l'art. 12 del D.L. 13 agosto 2011, n. 138 è stato introdotto nel codice penale il reato di intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro (art. 603 bis).

La pena prevista per i c.d. "caporali" è la reclusione da cinque a otto anni e una multa da 500 a 1.000 € per ogni lavoratore coinvolto.

Si aggiungono a tale fattispecie, le previsioni sanzionatorie previste nel caso di impiego di **lavoratori extracomunitari irregolari**, ovvero non in regola con la normativa in materia di permesso di soggiorno.

⁷ Cfr. Sez. 4, n. 31296 del 17/05/2005 – dep. 19/08/2005; cfr. anche Sez. 4, n. 14440 del 05/03/2009 – dep. 02/04/2009, Rv. 243882.

⁸ Cfr. Camera dei Deputati, *Indagine conoscitiva della camera sul fenomeno del caporalato*, su: https://documenti.camera.it/_dati/leg18/lavori/documentiparlamentari/IndiceETesti/017/009/INTERO.pdf

L'assunzione di un lavoratore straniero non appartenente all'U.E. necessita, infatti, della verifica circa il possesso di un **valido permesso di soggiorno** per lavoro subordinato o autonomo o per uno degli altri motivi che consentano di svolgere un'attività lavorativa in Italia.

La carenza di tali requisiti non impossibilita l'assunzione, ma la condiziona alla richiesta, avanzata presso lo Sportello unico per l'immigrazione, del rilascio del nulla-osta al lavoro, che consentirà al cittadino straniero di ottenere il visto d'ingresso dall'Ambasciata o Consolato italiano nel suo Paese ed infine il permesso di soggiorno da parte della Questura.

In caso di trasgressione da parte del datore di lavoro si ritiene integrato il reato previsto dall'art. 22, c. 12 del Testo Unico sull'Immigrazione (D.L.vo 25 Luglio 1998 n. 286) per il quale la pena base prevista è la **reclusione da sei mesi a tre anni** e la **multa di 5.000 euro per ciascun lavoratore irregolarmente occupato**.

A ciò si aggiunge la previsione di cui al comma 12-bis, introdotto con il D.L.vo 16 Luglio 2012 n. 109, per la quale le pene previste vengono **aumentate da un terzo alla metà** se i lavoratori occupati sono in numero superiore a tre, se i lavoratori occupati sono minori in età non lavorativa, se i lavoratori occupati sono sottoposti alle altre condizioni lavorative di particolare sfruttamento di cui al terzo comma dell'art. 603 bis c.p.

Contribuisce a sostenere la lotta contro il lavoro irregolare il necessario ottenimento del DURC di congruità che, rilasciato dalla Cassa Edile / Edilcassa, verifica la sostenibilità dell'organico aziendale rispetto al complesso degli interventi che devono essere realizzati.

12. Responsabilità inerenti all'attestazione e alla gestione dei crediti fiscali

Infine, particolari responsabilità attengono l'attestazione e la gestione dei crediti fiscali.

Il Decreto Cessioni, infatti, rafforza e specifica le responsabilità penali connesse all'indebita fruizione delle agevolazioni fiscali di cui al Superbonus ovvero da altri bonus fiscali, attraverso il meccanismo dello **sconto sul corrispettivo**.

L'art. 316-bis c.p. trova applicazione con riferimento alle situazioni in cui un soggetto «*estraneo alla pubblica amministrazione, avendo ottenuto dallo Stato o da altro ente pubblico o dalle Comunità Europee contributi, sovvenzioni, **finanziamenti, mutui agevolati o altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, destinati alla realizzazione di una o più finalità, non li destina alle finalità previste***».

Nel caso di specie, l'Appaltatore che riceve le erogazioni pubbliche e le **utilizza per finalità diverse** dal sostenimento delle spese di esecuzione degli interventi, escluse le spese di gestione dei crediti e l'utile aziendale, è passibile della **reclusione da sei mesi a quattro anni**.

La fattispecie trova operatività in relazione ai casi in cui si acceda all'ipotesi dello "sconto sul corrispettivo", circostanza che genera il credito in capo all'Appaltatore, attribuendo allo stesso le responsabilità e gli incombeni connessi all'attività.

Ovviamente, può trovare applicazione anche la disciplina della “truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche” di cui al (rinnovato) art. 640 bis c.p., a mente del quale «*la pena è della reclusione da due a sette anni e si procede d'ufficio*» allorquando chiunque, con artifici o raggiri, inducendo taluno in errore, procura a sé o ad altri un ingiusto profitto con altrui danno (fattispecie generale di cui all'art. 640 c.p.) con riguardo a «*contributi, **sovvenzioni**, finanziamenti, mutui agevolati ovvero altre erogazioni dello stesso tipo, comunque denominate, concessi o erogati da parte dello Stato, di altri enti pubblici o delle Comunità europee*».

Tale fattispecie sarà senz'altro azionabile in relazione agli importi connessi a benefici fiscali diversi dal Superbonus, in relazione ai quali è essenziale dichiarare almeno di aver iniziato le attività, ai fini della maturazione del credito fiscale, nonostante la possibile mancanza di un titolo abilitativo o di un obbligo ad eseguire le lavorazioni entro un determinato tempo.



TAVOLE SINOTTICHE

Le modifiche apportate all'art. 121 del Decreto rilancio (tavola sinottica)

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
Art. 121				
Opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali				
1. I soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al comma 2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:		1. I soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 , spese per gli interventi elencati al comma 2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:		
a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;			a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione;	a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
				salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, ferma restando l'applicazione dell'articolo 122-bis, comma 4, del presente decreto per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima
b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di			b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare... ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza	b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
credito e gli altri intermediari finanziari.			facoltà di successiva cessione.	finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico del- le leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, ferma restando l'applicazione dell'articolo 122-bis, comma 4, del presente decreto, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima.
1-bis. L'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata in relazione a				

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
ciascuno stato di avanzamento dei lavori. Ai fini del presente comma, per gli interventi di cui all'articolo 119 gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento.				
	1-ter. Per le spese relative agli interventi elencati nel comma 2, in caso di opzione di cui al comma 1:	1-ter. Per le spese relative agli interventi elencati nel comma 2, in caso di opzione di cui al comma 1:		
	a) il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento recante modalità per la	a) il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi di cui al presente articolo. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento recante modalità per la		

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
	presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997;	presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997;		
	b) i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 13-bis.	b) i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'articolo 119, comma 13-bis. Rientrano tra le spese detraibili per gli interventi di cui al comma 2 anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni di cui al presente comma, sulla base dell'aliquota prevista dalle singole detrazioni fiscali spettanti in relazione ai predetti interventi. Le disposizioni di cui		

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
		al presente comma non si applicano alle opere già classificate come attività di edilizia libera ai sensi dell'articolo 6 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 2 marzo 2018, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 81 del 7 aprile 2018, o della normativa regionale, e agli interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, fatta eccezione per gli interventi di cui all'articolo 1, comma 219, della legge 27 dicembre 2019, n. 160		
				1-quater. I crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui al comma 1, lettere a) e b), non possono formare oggetto di cessioni parziali successivamente

</

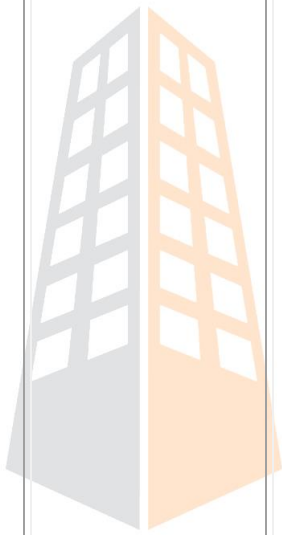
dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, le disposizioni contenute nel presente articolo si applicano per le spese relative agli interventi di:				
a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;				
b) efficienza energetica di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 e di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119;				
c) adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 4 dell'articolo 119;				
d) recupero o restauro della				

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, della legge 27 dicembre 2019, n. 160;				
e) installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ivi compresi gli interventi di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 del presente decreto;				
f) installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, e di cui al comma 8 dell'articolo 119;				
		f-bis) superamento ed eliminazione di barriere architettoniche di cui all'articolo 119-ter del presente decreto		

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
3. I crediti d'imposta di cui al presente articolo sono utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione. La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.				
4. Ai fini del controllo, si applicano, nei confronti dei soggetti di cui al comma 1, le				

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni. I fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto. L'Agenzia delle entrate nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo procede, in base a criteri selettivi e tenendo anche conto della capacità operativa degli uffici, alla verifica documentale della sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta di cui al comma 1 del presente articolo nei termini di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 27, commi da 16 a 20, del decreto-legge 29 novembre				

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
2008, n. 185, convertito, con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.				
5. Qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante nei confronti dei soggetti di cui al comma 1. L'importo di cui al periodo precedente è maggiorato degli interessi di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e delle sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.				
6. Il recupero dell'importo di cui al comma 5 è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario di cui al comma 1, ferma restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre				

dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
all'applicazione dell'articolo 9, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, anche la responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari per il pagamento dell'importo di cui al comma 5 e dei relativi interessi.				
7. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono definite le modalità attuative delle disposizioni di cui al presente articolo, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti previsti dal comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.				
7-bis. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche		7-bis. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche		

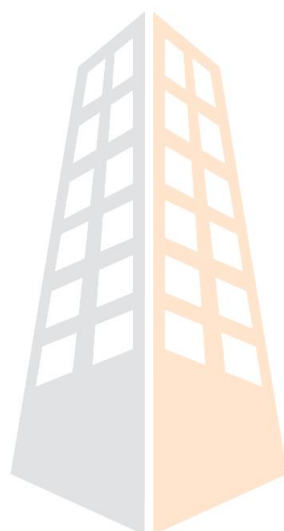
dal: 1-1-2021 al: 11-11-2021	dal: 12-11-2021 al: 31-12-2021	dal: 1-1-2022 al: 26-1-2022	dal: 27-1-2022 al: 21-02-2022	dal: 26-02-2022
ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119		ai soggetti che sostengono, dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2025, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119.		

Gli aggiornamenti all'articolo 121 sono stati provocati da:

- LEGGE 17 luglio 2020, n. 77 (in SO n.25, relativo alla G.U. 18/07/2020, n.180) di conversione ha disposto (con l'art. 1, comma 1) la modifica dell'art. 121, commi 1 alinea e lettere a) b) 2, 3, 4, 5, 6, 7 e rubrica e l'introduzione del comma 1-bis all'art. 121
- LEGGE 30 dicembre 2020, n. 178 (in SO n.46, relativo alla G.U. 30/12/2020, n.322) ha disposto (con l'art. 1, comma 67) l'introduzione del comma 7-bis all'art. 121
- DECRETO-LEGGE 11 novembre 2021, n. 157 (in G.U. 11/11/2021, n.269) ha disposto (con l'art. 1, comma 1, lettera b)) l'introduzione del comma 1-ter all'art. 121
- LEGGE 30 dicembre 2021, n. 234 (in SO n.49, relativo alla G.U. 31/12/2021, n.310) ha disposto (con l'art. 1, comma 29, lettera a)) la modifica dell'art. 121, commi 1, alinea; (con l'art. 1, comma 29, lettera b)) l'introduzione del comma 1-ter all'art. 121; (con l'art. 1, comma 29, lettera c)) la modifica dell'art. 121, comma 2, lettera a); (con l'art. 1, comma 29, lettera d)) la modifica dell'art. 121, commi 7-bis. (con l'art. 1, comma 42, lettera b)) l'introduzione della lettera f-bis) all'art. 121, comma 2
- DECRETO-LEGGE 27 gennaio 2022, n. 4 (in G.U. 27/01/2022, n.21) ha disposto (con l'art. 28, comma 1, lettera a)) la modifica dell'art. 121, comma 1, lettere a) e b)
- DECRETO-LEGGE 25 febbraio 2022, n. 13 (in G.U. 25/02/2022) ha disposto (con l'art. 1, comma 2, lettera a)) la modifica dell'articolo 121, comma 1, lettera a) e b) e l'introduzione del comma 1-quater

Documentazione per la qualificazione dei professionisti

- ☐ Documento di riconoscimento e tessera sanitaria
- ☐ Curriculum vitae
- ☐ Iscrizione all'Albo
- ☐ Partita Iva
- ☐ Numero di telefono cellulare
- ☐ Indirizzo di posta ordinaria
- ☐ Indirizzo di posta certificata
- ☐ Polizza Professionale



Verifica idoneità tecnico professionale per le imprese appaltatrici

- ☐ Iscrizione CCIAA con oggetto sociale della tipologia dell'appalto
- ☐ Bilanci sociali depositati (ultimi due anni)
- ☐ Autocertificazione su carta intestata, resa ai sensi dell'art. 47 D.P.R. n. 445/2000 di:
- ☐ Non essere attualmente oggetto di provvedimenti di sospensione o interdittivi di cui all'art. 14 D. Lgs. n. 81/2008
- ☐ Utilizzare esclusivamente macchine e attrezzature idonee ai fini della salute e sicurezza e conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalle normative vigenti
- ☐ Documento Unico di regolarità contributiva (DURC) di cui al D.M. 24 ottobre 2007
- ☐ Documento di valutazione dei rischi (DVR) di cui all'art. 17, c. 1, lett. a) D.Lgs. n. 81/2008
- ☐ Nomine e attestati di:
- ☐ Rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (RLS)
- ☐ Responsabile del servizio di prevenzione e protezione (RSPP)
- ☐ Medico competente (solo nomina)
- ☐ Preposto
- ☐ Addetti antincendio
- ☐ Addetti primo soccorso
- ☐ Dichiarazione organico medio annuo, contratto collettivo nazionale applicato ai dipendenti e posizioni INPS, INAIL, Cassa edile ecc.
- ☐ C o pia documenti di identità del Datore di lavoro
- ☐ Copia polizza responsabilità civile verso terzi (RCVT) e responsabilità civile verso prestatori di lavoro (RCO), con evidenza dei massimali, fascicolo informativo e quietanza di versamento
- ☐ Attestati di formazione e addestramento in materia di sicurezza dei lavori ed eventuali attestati di montaggio e smontaggio ponteggi o attestato macchine elevatrici
- ☐ Verbali di consegna DPI ai lavoratori e copia attestati di formazione per l'utilizzo del DPI di terza categoria (Es. imbracature di sicurezza)
- ☐ Tesserino di riconoscimento e copia del documento di identità dei lavoratori
- ☐ DURC di congruità (in caso di lavori di importo complessivo superiore ad € 70.000,00)

Tabella riepilogativa delle responsabilità e delle sanzioni

Condominio Committente

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Omessa nomina del professionista per il rilascio del visto di congruità	Decadenza dal beneficio fiscale	Art. 122 Decreto Rilancio
Tributario	Credito non spettante	Restituzione Sanzione fino al 30% dell'importo	Art. 13, c. 4 del D.Lgs. 471/1997
Tributario	Credito inesistente	Restituzione Sanzione dal 100% al 200% dell'importo	Art. 13, c. 5 del D.Lgs. 471/1997
Penale	Malversazione	Reclusione da sei mesi a quattro anni	Art. 316-bis c.p.
Penale	Indebita percezione di erogazioni pubbliche	Reclusione da uno a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Truffa aggravata	Reclusione da due a sette anni	Art. 640-bis c.p.

Amministratore di condominio

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Inerzia nella nomina del professionista per il rilascio del visto di congruità	Decadenza del beneficio fiscale	Art. 122 Decreto Rilancio
Civile	Omessa qualificazione delle imprese	Culpa in eligendo	Art. 26, c. 1, D.Lgs. n. 81/2008
Penale	Malversazione	Reclusione da sei mesi a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Indebita percezione di erogazioni pubbliche	Reclusione da uno a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Truffa aggravata	Reclusione da due a sette anni	Art. 640-bis c.p.

Direttore dei lavori

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Violazione degli obblighi di garanzia	Risarcimento del danno	Art. 1218 c.c.
Penale	Malversazione	Reclusione da sei mesi a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Truffa aggravata	Reclusione da due a sette anni	Art. 640-bis c.p.
Penale	Inosservanza delle norme, prescrizioni e modalità esecutive previste dal presente titolo, in quanto applicabili, nonché dai regolamenti edilizi, dagli strumenti urbanistici e dal permesso di costruire	Ammenda fino a € 20.658,00	Art. 44 del D.P.R. n. 380/2001
Penale	Esecuzione dei lavori in totale difformità o assenza del permesso o di prosecuzione degli stessi nonostante l'ordine di sospensione	Arresto fino a due anni Ammenda da € 10.328,00 a € 103.290,00	Art. 44 del D.P.R. n. 380/2001
Penale	Esecuzione degli interventi in assenza o in totale difformità della denuncia di inizio attività ai sensi dell'articolo 22, c. 3.	Arresto fino a due anni Ammenda da € 10.328,00 a € 103.290,00	Art. 44 del D.P.R. n. 380/2001
Penale	Indebita percezione di erogazioni pubbliche	Reclusione da uno a quattro anni	Art. 316-ter c.p.

Coordinatore per la sicurezza

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Violazione degli obblighi di verifica	Risarcimento del danno	Art. 1218 c.c.
Penale	Omessa verifica dell'applicazione, da parte delle imprese esecutrici e dei lavoratori autonomi, delle disposizioni loro pertinenti contenute nel PSC e la corretta applicazione delle relative procedure di lavoro	Arresto da tre a sei mesi <i>oppure</i> Ammenda da € 3.000,00 a € 12.000,00	Art. 158 D.Lgs. n. 81/2008
Penale	Omessa verifica dell'idoneità del PSC	Arresto da tre a sei mesi <i>oppure</i> Ammenda da € 3.000,00 a € 12.000,00	Art. 158 D.Lgs. n. 81/2008
Penale	Omessa organizzazione tra i datori di lavoro, ivi compresi i lavoratori autonomi, della cooperazione e del coordinamento delle attività nonché la loro reciproca informazione	Arresto da tre a sei mesi <i>oppure</i> Ammenda da € 3.000,00 a € 12.000,00	Art. 158 D.Lgs. n. 81/2008
Penale	Omessa verifica dell'attuazione di quanto previsto negli accordi tra le parti interessate, al fine di realizzare il coordinamento tra i rappresentanti della sicurezza finalizzato al miglioramento della sicurezza in cantiere	Arresto da due a quattro mesi <i>oppure</i> Ammenda da € 1.250,00 a € 5.000,00	Art. 158 D.Lgs. n. 81/2008
Penale	Mancata segnalazione al committente e al responsabile dei lavori le inosservanze delle imprese e dei lavoratori, proponendo la sospensione dei lavori, l'allontanamento dell'impresa e dei lavoratori o la risoluzione del contratto	Arresto da tre a sei mesi <i>oppure</i> Ammenda da € 3.000,00 a € 12.000,00	Art. 158 D.Lgs. n. 81/2008
Penale	Mancata sospensione dei lavori in caso di pericolo grave o imminente	Arresto da tre a sei mesi <i>oppure</i> Ammenda da € 3.000,00 a € 12.000,00	Art. 158 D.Lgs. n. 81/2008

Asseveratore

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Violazione degli obblighi di garanzia	Risarcimento del danno	Art. 1218 c.c.
Penale	Indebita percezione di erogazioni pubbliche	Reclusione da uno a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Truffa aggravata	Reclusione da due a sette anni	Art. 640-bis c.p.

Intermediario abilitato

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Violazione degli obblighi di garanzia	Risarcimento del danno	Art. 1218 c.c.
Penale	Indebita percezione di erogazioni pubbliche	Reclusione da uno a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Truffa aggravata	Reclusione da due a sette anni	Art. 640-bis c.p.

Appaltatore

Ambito	Descrizione	Sanzione	Riferimento
Civile	Inesatto adempimento del contratto di appalto	Risarcimento del danno	Art. 1218 c.c.
Civile	Diffformità e vizi dell'opera realizzata	Risarcimento del danno	Art. 1667 c.c.
Civile	Rovina e difetti di cose immobili	Risarcimento del danno	Art. 1669 c.c.
Tributario	Credito non spettante	Restituzione Sanzione fino al 30% dell'importo	Art. 13, c. 4 del D.Lgs. 471/1997
Tributario	Credito inesistente	Restituzione Sanzione dal 100% al 200% dell'importo	Art. 13, c. 5 del D.Lgs. 471/1997
Penale	Malversazione	Reclusione da sei mesi a quattro anni	Art. 316-bis c.p.
Penale	Indebita percezione di erogazioni pubbliche	Reclusione da uno a quattro anni	Art. 316-ter c.p.
Penale	Truffa aggravata	Reclusione da due a sette anni	Art. 640-bis c.p.

Con l'entrata in vigore del decreto-legge n. 157, c.d. "Decreto Antifrodi", si è registrato un grande sommovimento nel settore immobiliare a causa del (fondato?) timore di paralisi del settore edile, connesso all'introduzione di meccanismi di controllo e determinazione di vincoli prima inesistenti.

Le novità introdotte dal Decreto-Legge 11 novembre 2021, n. 157, recante «Misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche» hanno tracciato una linea di demarcazione molto importante per porre fine al malcostume registrato. Tre successivi decreti-legge sono intervenuti a disciplinare la materia modificando ulteriormente le "regole del gioco".

In questo lavoro, volutamente realizzato con taglio pratico, oltre ad analizzare tutte le modifiche apportate dai recenti interventi legislativi, sono state realizzate delle tavole sinottiche utili per capire quali sono le responsabilità e le conseguenze derivanti da un non corretta applicazione della norma.



Peter Lewis Geti è Avvocato esperto in diritto immobiliare, formatore e professore a contratto presso l'Università di Pisa e l'Accademia Navale di Livorno. Presidente di Legal Building Academy, da anni ricopre il ruolo di Responsabile scientifico e di Formatore per corsi di formazione iniziale e aggiornamento per Amministratori di condominio. Vanta al suo attivo numerose pubblicazioni nell'ambito del diritto pubblico e costituzionale, contabilità pubblica, diritto immobiliare e trattamento dei dati personali.