

AGEVOLAZIONI

Controlli preventivi e ordinari a carico dei cedenti dei bonus edilizi

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di superbonus e detrazioni fiscali nell'edilizia

Scopri di più

Il tema della **tutela del contribuente** in relazione ai controlli dell'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto la **corretta fruizione dei bonus edilizi**, effettuata tanto mediante l'esercizio delle **opzioni di cessione dei crediti e sconto in fattura** (coinvolgenti i controlli preventivi), quanto mediante l'esposizione delle **detrazioni fiscali in dichiarazione** (d'interesse per i controlli ordinari), apre **scenari di significativa complessità**, dovendosi fare riferimento ad un quadro normativo sostanzialmente **nuovo**, scarno nella sua formulazione e apparentemente **poco coordinato** con il sistema esistente.

Si consideri, al riguardo, la materia dei **controlli preventivi**, ove balza subito all'occhio come né la norma istitutiva, di cui all'[articolo 122-bis, D.L. 34/2020](#), né la **disciplina di dettaglio** di cui al provvedimento direttoriale n. 340450/2023, né infine la **prassi erariale dedicata** (circolare n. 19/E/2021, paragrafo 2), facciano **alcun riferimento a possibili forme di difesa** attivabili dal contribuente, nel contesto di un procedimento di **controllo accelerato e dalla natura eminentemente cautelare pro Fisco**, potenzialmente in grado di attivarsi fin da subito (nei 5 giorni lavorativi successivi all'invio delle comunicazioni di opzione) e **concludersi persino inaudita altera parte**, stante l'invalsa prassi di alcuni uffici (contraria allo spirito della legge) di **annullare le comunicazioni di opzione all'approssimarsi dello scadere dei 30 giorni** di durata del periodo di sospensione disposto dalla norma, a **prescindere dalla richiesta di esibizione documentale** o dall'effettivo svolgimento di approfondimenti istruttori di rilievo.

In tema, ha avuto un certo risalto la **pronuncia della Sezione I della Corte di Giustizia Tributaria** di I grado di Trieste (sentenza n. 81/2023) la quale, nel prendere pionieristicamente posizione **sull'impugnazione di un provvedimento di annullamento** della comunicazione, ai sensi dell'[articolo 121, D.L. 34/2020](#), non ha mancato di **attirare l'attenzione dei commentatori** più per alcune sue **statuizioni illuminate** che per altre determinazioni, processuali e di merito, **forse più discutibili**.

Quanto ai **profili processuali**, per esempio, se da un lato è stata generalmente lodata la lungimiranza del Giudice triestino che ha **rigettato l'eccezione erariale del suo difetto di giurisdizione** – dicendosi titolato a giudicare della questione, per essere la cessione del credito

pur sempre una delle **possibilità attraverso le quali il contribuente può beneficiare dello sconto fiscale** previsto dalla norma di favore (irrelevante la mancata inclusione del provvedimento contestato nell'elenco degli atti impugnabili dell'[articolo 19, D.Lgs. 546/1992](#)); viceversa **è forse passata in secondo piano l'opinabile conclusione dello stesso giudice**, circa il riconoscimento della legittimazione ad agire ex articolo 100 c.p.c. **dell'amministratore di condominio nel caso di specie**. A prescindere dal fatto che l'Erario resistente aveva eccepito **il difetto di legittimazione dell'amministratore** ricorrente sulla base di circostanze secondarie (dicendolo non autorizzato dall'assemblea condominiale a impugnare, mentre la Corte ha visto provato in giudizio il contrario), nondimeno **non può non rilevarsi come il medesimo giudice** - che pure ha espressamente riconosciuto la cessione del credito essere una modalità di fruizione del bonus (e dunque un elemento costitutivo della stessa struttura tributaria del beneficio fiscale) - **avrebbe dovuto rilevare d'ufficio come il legittimato attivo al processo**, soggetto "inciso" nella propria sfera tributaria dall'atto impugnato e, quindi, **interessato alla lite**, non è l'amministratore condominiale, ma **il singolo condòmino che ha sostenuto le spese agevolate ed esercitato il diritto alla cessione dei correlati crediti fiscali**. In questo quadro, è lecito interrogarsi se all'impugnazione del provvedimento di annullamento della comunicazione di opzione **non debba provvedere il soggetto a cui il Fisco comunica i suoi provvedimenti di sospensione** e di annullamento, ma direttamente e cumulativamente i **condòmini affetti dal provvedimento negativo**.

Anche in materia di **controlli ordinari** esperibili nella materia, alcune riflessioni s'impongono. Stando alle norme disciplinanti il tema, ossia i commi da 31 a 36, dell'[articolo 1, L. 234/2021](#) (Legge di Bilancio 2022) e in particolare al comma 32, appare essere **l'atto di recupero crediti di cui all'articolo 1, commi 421 e 422, L. 311/2004**, lo strumento privilegiato dal legislatore per procedere al recupero dei crediti: **non solo nei confronti dei cessionari e dei fornitori concorrenti nelle violazioni con dolo e colpa grave, ma anche nei confronti dei soggetti che hanno dato origine alla cessione**, ossia ai contribuenti che hanno **esercitato le relative opzioni**, ai sensi dell'[articolo 121, comma 6, D.L. 34/2020](#). E tuttavia, riconnettendosi al tema sopra esaminato dei controlli preventivi, nell'ipotesi dell'annullamento delle comunicazioni di cessione, che **si hanno per "non effettuate"** ovvero "non avvenute" (a mente dei commi 2 e 3 dell'[articolo 122-bis, D.L. 34/2020](#)), questo stesso comma 3 rinvia **i contribuenti che hanno posto in essere le opzioni annullate ai controlli ordinari**: quelli, appunto, che vedono **l'atto di recupero crediti in prima fila**. L'eventuale impiego di tale atto nei confronti dei contribuenti in questione, tuttavia, **pare scorretto e, quindi, contestabile**, per richiedere il [comma 32, L. 234/2021](#), il rispetto della **specifica disciplina dell'attività di controllo e di recupero** delle somme dovute e non versate, se esistente. In tali casi, non esistendo alcun credito in circolazione, i contribuenti in questione dovranno essere **interessati da ordinari avvisi di accertamento e non da atti di recupero crediti**.