

Scarto della comunicazione di opzione Superbonus: illegittimo senza rischio frode

SINTESI OPERATIVA

Lo scarto definitivo di una comunicazione Superbonus per cessione del credito o sconto in fattura non è legittimo quando l'Agenzia rileva soltanto un dubbio parziale sull'importo, senza un rischio concreto di frode. L'ufficio deve distinguere l'irregolarità sanabile dalla contestazione che giustifica il blocco; il rigetto totale e immotivato può quindi essere impugnato. Proprietari, condomini, imprese e professionisti devono conservare comunicazione, asseverazioni e calcoli, chiedere il riesame e valutare la tutela tributaria entro i termini.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Alcune Direzioni provinciali dell'Agenzia delle entrate hanno scartato in via definitiva le comunicazioni di cessione del credito o sconto in fattura anche quando non emerge un vero rischio di frode, ma solo un dubbio parziale sull'importo. Una prassi che, a ben guardare, non trova copertura normativa e che i giudici tributari cominciano a smontare pezzo per pezzo.

COSA STA SUCCEDENDO DAVVERO NEGLI UFFICI DELL'AGENZIA

E' Capitato, e non troppo di rado a dire il vero, che alcune Direzioni provinciali dell'Agenzia delle entrate, dopo aver eseguito i controlli preventivi previsti dall'art. 122-bis del DL 34/2020, hanno deciso di scartare in modo definitivo le comunicazioni di opzione presentate dai contribuenti ai sensi dell'art. 121 dello stesso decreto. Fin qui, si dirà, nulla di anormale: è esattamente la funzione per cui quella norma è stata scritta. Il problema comincia quando lo scarto arriva non perché l'ufficio ha accertato che il credito d'imposta è inesistente in radice, ma perché ha semplicemente notato qualche criticità parziale, magari nemmeno quantificata con precisione rispetto al totale del credito comunicato.

Ecco, questo *modus operandi* – a distanza anche di tre mesi e mezzo dalla scadenza per l'invio delle comunicazioni ex art. 121 – ha fatto crescere non poco la fila di pratiche scartate e ancora bloccate in una specie di limbo, tra contribuenti e uffici che si contraddicono a vicenda. Un limbo che dura, che costa, e che spesso lascia il professionista a chiedersi cosa davvero contestare all'Agenzia.

LA DIFFERENZA TRA RISCHIO RADICALE E SEMPLICE DUBBIO

Bisogna partire da un punto tecnico, ma decisivo. I crediti d'imposta che nascono dalle opzioni dell'art. 121 del DL 34/2020 sono agevolazioni automatiche, allo stesso identico titolo delle detrazioni IRPEF o IRES da cui derivano. La comunicazione di opzione non è affatto una "richiesta di agevolazione" da autorizzare: il credito esiste già, a monte, se sussistono i presupposti sostanziali dell'intervento. Lo stesso vale per i controlli introdotti a fine 2021 dal DL 157/2021, il cosiddetto decreto Antifrodi: anche quelli non servono ad "autorizzare" nulla, servono solo a far confluire nella piattaforma cessione crediti quanto già spettante, verificando che non ci siano segnali di frode conclamata.

Che cosa cerca, in concreto, l'ufficio quando fa il controllo preventivo ex art. 122-bis? Sostanzialmente tre tipi di dubbi, e vale la pena elencarli perché la differenza tra l'uno e l'altro fa tutta la differenza del mondo sul piano della legittimità dello scarto.

PROFILO ESAMINATO	COSA VERIFICA IN CONCRETO L'UFFICIO
Esecuzione degli interventi	Se i lavori agevolati risultano effettivamente realizzati, incrociando i dati disponibili in Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria

Esistenza e riconducibilità degli immobili	Se gli edifici oggetto degli interventi esistono, sono autonomamente accatastati e sono riconducibili, per proprietà o detenzione, ai soggetti indicati come beneficiari
Qualità soggettive dei soggetti coinvolti	Se chi risulta beneficiario, cessionario o fornitore ha effettivamente titolo per comparire in quella posizione nell'operazione

Quando l'ufficio non trova nessuno di questi tre profili di rischio "radicale", ma incappa in criticità che al massimo intaccano una parte del credito (l'esempio classico riguarda spese detraibili che comprendono, dentro il totale, anche una quota di oneri di coordinamento non detraibili, magari nemmeno separata con precisione), la posizione può benissimo essere segnalata e assoggettata a controllo. Ma non può essere scartata in blocco. È una distinzione che sembra sottile sulla carta, eppure nella pratica ha un peso economico enorme per chi si vede bloccare l'intero credito per un errore che riguarda, poniamo, il 5% dell'importo.

PERCHÉ LO SCARTO TOTALE È UN ABUSO PROCEDURALE

Qui arriva il cuore della questione, quello su cui vale la pena soffermarsi con più calma. Lo scarto della comunicazione di opzione, quando non poggia su un vero rischio antifrode, capovolge di fatto la logica del sistema: se l'ufficio scarta la comunicazione addossando al contribuente l'onere di dimostrare la spettanza dell'intera agevolazione, compie, per usare un termine che i giudici tributari cominciano a utilizzare con una certa frequenza, un vero e proprio **abuso procedurale**.

Da cosa nasce, questo abuso? Da un fraintendimento a tre livelli, si potrebbe dire. Primo: le agevolazioni dell'art. 121 sono automatiche, non subordinate a un'autorizzazione preventiva dell'Agenzia. Secondo: la funzione della comunicazione di opzione è tecnica, non sostanziale, serve a far transitare il credito sulla piattaforma cessioni, non a "chiedere il permesso" di utilizzarlo. Terzo, e forse il più importante: il perimetro dei controlli antifrode introdotti dall'art. 2 del DL 157/2021 (poi confluiti, con l'art. 1 comma 30, nella legge di bilancio 2022, L. 234/2021) riguarda espressamente l'inesistenza radicale del credito, non le criticità parziali o non quantificate.

Un ufficio che scarta per un dubbio parziale, insomma, sta trattando come "inesistente" qualcosa che al massimo potrebbe rivelarsi "non spettante" per una frazione dell'importo. E la differenza, in materia di sanzioni e di termini di recupero, non è affatto cosmetica: per i crediti inesistenti il termine di recupero arriva fino all'ottavo anno successivo all'utilizzo, per quelli non spettanti si ferma al quinto. Confondere le due categorie in sede di controllo preventivo, senza nemmeno il contraddittorio previsto per l'atto di recupero vero e proprio, è una scorciatoia che l'ordinamento non autorizza.

COSA DICE LA PRASSI UFFICIALE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Non è nemmeno una lettura "di parte", per così dire: lo dice la stessa Agenzia delle entrate nella circolare 29 novembre 2021 n. 16/E (§ 2), dove chiarisce che lo scarto, con l'eventuale successivo ripristino a seguito di autotutela, resta comunque soggetto agli esiti dei controlli "consuntivi ordinari" da svolgersi entro gli ordinari termini di accertamento. In altre parole, anche l'Agenzia riconosce che il controllo preventivo antifrode è un presidio aggiuntivo, non sostitutivo del controllo ordinario. Non può, quindi, diventare uno strumento per bloccare in via definitiva crediti che, per essere davvero disconosciuti, avrebbero bisogno di un accertamento vero, motivato, e nel rispetto dei termini di decadenza.

Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 1° dicembre 2021, n. 340450, che ha dato attuazione operativa all'art. 122-bis, va nella stessa direzione: individua i criteri selettivi per la sospensione (max 30 giorni, comunicata entro cinque giorni lavorativi dall'invio) e stabilisce che, se i rischi risultano confermati, la comunicazione "si considera non effettuata". Ma anche qui il presupposto resta la conferma di un rischio, non una semplice ipotesi di parziale non spettanza.

LA GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA COMINCIA A SMONTARE QUESTA PRASSI

E qui arriva una notizia che, va detto, rafforza parecchio la posizione del contribuente. Alcune commissioni (oggi Corti di giustizia tributaria) hanno già affrontato il tema dell'impugnabilità delle comunicazioni di scarto, arrivando a conclusioni piuttosto nette. Il ragionamento, semplificando, è questo: se l'Agenzia dichiara "non effettuata" la comunicazione di op-



zione, produce un atto che impedisce, sia al cedente che al cessionario, di fruire concretamente dell'agevolazione. E un atto con questo effetto pratico è equiparabile, quanto ai suoi effetti, a un diniego di agevolazione ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. 546/1992, quindi impugnabile davanti al giudice tributario, anche a prescindere dalla sua collocazione formale tra gli atti "tipici" elencati dalla norma.

C'è di più. Alcuni giudici hanno rilevato che il semplice inserimento della comunicazione di scarto nel cassetto fiscale non basta a garantire quella "conoscenza effettiva" richiesta dall'art. 6, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000), soprattutto quando il contribuente si è avvalso di un intermediario abilitato per l'invio. E la riforma dello Statuto, con il nuovo art. 7-bis introdotto dal D.Lgs. attuativo della legge delega fiscale, stabilisce ora, in termini piuttosto ampi, che gli atti dell'amministrazione finanziaria impugnabili sono annullabili per violazione di legge. Una previsione che, secondo una parte della dottrina, renderebbe irrilevante persino la cosiddetta "prova di resistenza" (cioè la dimostrazione che, senza quel vizio, l'esito sarebbe stato comunque diverso), rafforzando ulteriormente la posizione di chi contesta uno scarto privo di un vero fondamento antifrode.

■ COSA PUÒ FARE CONCRETAMENTE CHI RICEVE UNO SCARTO INGIUSTIFICATO

Sul piano pratico, chi si vede scartare la comunicazione senza che sia stato individuato un rischio "radicale" di inesistenza ha, a questo punto, più di una strada percorribile. Si può, anzitutto, presentare un'istanza di autotutela (art. 2 D.Lgs. 218/1997), evidenziando che il controllo preventivo ha ecceduto il proprio perimetro normativo e chiedendo il ripristino della comunicazione. È la via più rapida, anche se non sempre l'ufficio risponde nei tempi che si vorrebbero.

Se l'autotutela non porta risultati, resta la via del ricorso alla Corte di giustizia tributaria, facendo leva proprio sugli orientamenti giurisprudenziali richiamati sopra: l'equiparazione dello scarto al diniego di agevolazione, il difetto di conoscenza effettiva quando la comunicazione resta solo nel cassetto fiscale, e ora anche la nuova disciplina sull'annullabilità degli atti per violazione di legge. Non è un percorso garantito, sia chiaro: ogni caso ha le sue variabili, e i giudici non sono tutti allineati sullo stesso orientamento. Ma gli argomenti a disposizione, oggi, sono decisamente più solidi di quanto non fossero un paio di anni fa.

■ DUBBI OPERATIVI CHE RICORRONO NELLA PRASSI

Un dubbio che si sente spesso, tra i professionisti che seguono queste pratiche, riguarda cosa succeda se l'ufficio scarta la comunicazione ma poi, in autotutela, la ripristina: in quel caso il credito resta comunque soggetto a controllo ordinario, nei termini di accertamento, esattamente come se lo scarto non ci fosse mai stato. Un altro dubbio, più delicato, riguarda l'onere della prova: il contribuente non è tenuto a dimostrare preventivamente la spettanza dell'intera agevolazione solo per superare un controllo preventivo pensato per intercettare le frodi, non per sostituire l'accertamento vero e proprio. Se l'ufficio pretende questo, la richiesta stessa, prima ancora dell'esito, segnala già un uso improprio dello strumento.

Vale la pena chiedersi, infine, se la distinzione tra rischio radicale e criticità parziale sia sempre così netta nella pratica quotidiana degli uffici. Non sempre, va detto onestamente. Capita che la linea di confine resti sfumata, e che sia proprio il contraddittorio (quando c'è) a chiarire da che parte cada il singolo caso. Proprio per questo la documentazione tecnica alla base degli interventi, dalle asseverazioni ai bonifici parlanti, resta lo strumento più efficace per anticipare la contestazione, prima ancora che intervenga lo scarto.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (09/07/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO