

## L'OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O PER IL CREDITO DI IMPOSTA CEDIBILE IN LUOGO DELLA DETRAZIONE - 2022

(art. 121 D.L. 19 maggio 2020 n. 34 convertito con Legge 17 luglio 2020 n. 77 – art. 1, c. 29, legge 31 dicembre 2021, n. 234)

*Rassegna a cura di Giovanni Rizzi*

### 1. L'OPZIONE CONCESSA IN LUOGO DELLA DETRAZIONE FISCALE

I soggetti che sostengono spese per gli interventi in appresso elencati possono **optare**, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante:

**a)** o 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, 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 di cui all'art. 106 Testo Unico Bancario (D.Lgs 01/09/1993, n. 385), società appartenenti ad un gruppo bancario ovvero a imprese di assicurazione; ad esempio, nel caso in cui il contribuente sostenga una spesa pari a €. 30.000 alla quale corrisponde una detrazione pari a €. 33.000 (110%), a fronte dello sconto applicato in fattura pari a €. 30.000, il fornitore maturerà un credito d'imposta pari a €. 33.000. Nel caso in cui, invece, il fornitore applichi uno sconto "parziale", il credito d'imposta è calcolato sull'importo dello sconto applicato. Ciò comporta, in sostanza, che se a fronte di una spesa di €. 30.000, il fornitore applica uno sconto pari a €. 10.000, lo stesso maturerà un credito d'imposta pari a €. 11.000. Il contribuente potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari a €. 22.000 (110% di €. 20.000 rimasti a carico) o, in alternativa, potrà optare per la cessione del credito corrispondente a tale importo rimasto a carico ad altri soggetti, inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (in questo senso Circolare Agenzia delle Entrate n. 24/E dell'8 agosto 2020) (peraltro non sono ammesse cessioni parziali successivamente alla prima comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle Entrate ex art. 121, comma 1-*quater*, D.L. 34/2020).

**b)** ovvero per la **cessione di un credito d'imposta**, di pari ammontare, 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 di cui all'art. 106 Testo Unico Bancario (D.Lgs 01/09/1993, n. 385), società appartenenti ad un gruppo bancario ovvero a imprese di assicurazione. La cessione può essere disposta in favore: (i) dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi; (ii) di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti); (iii) di istituti di credito e intermediari finanziari

(art. 121, c. 1, D.L. 19/5/2020 n. 34, conv. con legge 17/07/2020 n. 77, così come modificato dall'art. 1D.L. 25.02/2022 n. 13)

Si precisa che la possibilità dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito è prevista dall'art. 1, c. 29, lett. a) della legge 30.12.2021 n. 234, per le spese sostenute negli anni 2020, 2021, **2022, 2023 e 2024**, nonché, limitatamente ai soli interventi ammessi al Super-Bonus, anche per le spese sostenute sino al **31 dicembre 2025**

Il **condomino può cedere** l'intera detrazione calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile.

A tal riguardo la Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020 ha precisato che nel caso in cui più soggetti sostengano spese per interventi realizzati sul medesimo immobile di cui sono possessori, ciascuno potrà decidere se fruire direttamente della detrazione o esercitare le opzioni previste, indipendentemente dalla scelta operata dagli altri. In particolare, per interventi **sulle parti comuni degli edifici**, non è necessario che il condominio nel suo insieme opti per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante. Infatti, **alcuni condomini** potranno scegliere di sostenere le spese relative agli interventi e **beneficiare così della detrazione**, mentre **altri potranno optare** per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

**L'opzione suddetta** può essere esercitata in relazione a ciascuno **stato di avanzamento dei lavori**. Ai tali fini, per gli interventi di cui all'articolo 119 D.L. 34/2020 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 (art. 121, c. 1-bis).

## 2. MODALITA' OPERATIVE

I crediti d'imposta di cui si tratta sono utilizzati anche in compensazione attraverso il modello F/24 ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs 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 (art. 121, c. 3).

**Non si applica il limite generale di compensabilità** previsto per i crediti di imposta e contributi pari a e. 700.000 (elevato a 1 milione di euro per il solo anno 2020), né il limite di €. 250.000 applicabile ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

Con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate, prot. n. 283847/2020 dell'8 agosto 2020 e prot- 326047 del 12 ottobre 2020, sono state definite le modalità attuative delle disposizioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020, 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 D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 (art. 121, c. 7)

L'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpellato n. 19 dell'8 gennaio 2021 (dettata in materia di "Sisma-Bonus acquisti" ma le cui conclusioni possono estendersi anche alla cessione del credito corrispondente alle altre detrazioni di imposta) ha precisato che:

- il beneficiario del bonus fiscale può cedere il credito corrispondente alla detrazione ad un **corrispettivo inferiore** al suo valore nominale, fermo il diritto del cessionario a compensarlo per l'importo del suo valore nominale (in questo caso, pertanto, il cessionario realizzerà un provento pari alla differenza tra credito compensato e prezzo di acquisto)
- l'atto di cessione del credito relativo al bonus fiscale **non è soggetto all'obbligo di registrazione** ai sensi dell'art. 5 della tabella allegata al DPR. 131/1986.

I crediti d'imposta "ceduti" sono utilizzati anche in compensazione attraverso il modello F/24 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.

L'art. 1, del D.L. 25.02.2022, n. 12 ha modificato l'art. 121 del D.L. 34/2020 (introducendo un nuovo comma 1-*quater*) prevedendo che i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni per lo sconto in fattura o la cessione del credito di imposta non possono formare oggetto di cessioni parziali successivamente

alla prima comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle entrate. A tal fine al credito è attribuito un codice identificativo univoco da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni. Tali nuove disposizioni si applicano alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle Entrate a partire dal 1° maggio 2022.

### 3. INTERVENTI PER I QUALI È POSSIBILE L'OPZIONE

L'opzione di cui all'art. 121 DL 34/2020 si applica con riguardo:

- A -

Ai seguenti interventi oggetto del "**Bonus Edilizio** di cui all'articolo 16-bis, comma 1, del T.U.I.R., di cui al DPR 22 dicembre 1986, n. 917:

**(a)** manutenzione ordinaria su parti comuni di edificio residenziale

**(b)** manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia effettuati su parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, possedute o detenute e sulle loro pertinenze

**(c)** interventi di eliminazione delle barriere architettoniche anche ove effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni (qualora ricorrano le condizioni per fruire del Super-Bonus ossia qualora siano eseguiti congiuntamente ad un intervento trainante di efficientamento energetico o di riduzione del rischio sismico)

**(d)** interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche in edifici già esistenti ammessi alla detrazione (75%) prevista dall'art. 119-ter, D.L. 34/2020 (con valenza sino al 31 dicembre 2022)

**(d)** interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune; pertanto non solo nel caso di realizzazione ma anche in caso di acquisto di una autorimessa o di un posto auto pertinenziali di nuova costruzione il contribuente potrà optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito di imposta (anche a banche o imprese di assicurazione).

L'Agenzia delle Entrate (Circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020) ha ritenuto che l'opzione possa essere esercitata anche dagli acquirenti degli immobili facenti parte di interi fabbricati oggetto di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) dell'articolo 3 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. in materia edilizia) eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro 18 mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile e che hanno diritto alla detrazione di cui al comma 3 dell'art. 16-bis T.U.I.R., ciò in quanto gli interventi realizzati dalle predette imprese sono i medesimi interventi richiamati nel comma 1, lettere a) e b) dell'art. 16-bis del T.U.I.R.

- B -

agli interventi di **efficienza energetica** di cui:

- all'articolo 14 del DL 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90: si tratta degli interventi di riqualificazione energetica per i quali ricorrono le condizioni per fruire della disciplina di maggior favore dettata dal DL 63/2013 (l'Eco-Bonus "rafforzato");

- ai commi 1 e 2 dell'articolo 119 del DL 34/2020: si tratta degli interventi di riqualificazione energetica per i quali ricorrono le condizioni per fruire del Super-Bonus (il "*Super-EcoBonus*")

- C -

agli interventi di adozione di **misure antisismiche** di cui:

- all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies del DL 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90; si tratta degli interventi di riduzione del rischio sismico per i quali ricorrono le condizioni per fruire della disciplina di maggior favore dettata dal DL 63/2013 (il Sisma-Bonus "rafforzato");

- di cui al comma 4 dell'articolo 119 DL 34/2020; si tratta degli interventi di riduzione del rischio sismico per i quali ricorrono le condizioni per fruire del Super-Bonus (il "*Super-SismaBonus*")

- D -

agli interventi di **recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti** (il cd. "*Bonus Facciate*")

- E -

agli interventi di **installazione di impianti fotovoltaici** di cui:

- all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del T.U.I.R. di cui al DPR 22 dicembre 1986, n. 917 che disciplina gli interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia (interventi soggetti alla disciplina del Bonus Edilizio "a regime")

- e di cui ai commi 5 e 6 dell'articolo 119 DL. 34/2020 (si tratta degli interventi di installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo negli stessi integrati per i quali ricorrono le condizioni per fruire del Super-Bonus (il "*Super-EcoBonus*").

- F -

agli interventi di **installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici** di cui:

- all'articolo 16-ter del DL 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90; si precisa che tale norma riconosce una detrazione di imposta nella misura del 50% per le spese relative all'acquisto ed alla posa in opera di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici sostenute sino al 31 dicembre 2021 (né la legge 30/12/2021 n. 234 ne ha disposto la proroga, limitandosi a prorogare i bonus fiscali previsti dagli artt. 14 e 16 del D.L. 63/2013)

- di cui al comma 8 dell'articolo 119 DL 34/2020; si tratta degli interventi di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici per i quali ricorrono, le condizioni per fruire del Super-Bonus (il "*Super-EcoBonus*").

#### **4. IL VISTO DI CONFORMITÀ E LA CONGRUITÀ DELLE SPESE**

Ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta è necessario ottenere il **visto di conformità** che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta e che viene rilasciato dagli intermediari abilitati alla presentazione delle dichiarazioni fiscali (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai CAF. Il soggetto che rilascia il visto verifica la conformità dei dati relativi alla documentazione richiesta dalla vigente normativa per la fruizione dei Bonus fiscali.

Originariamente il visto di conformità era prescritto dall'art. 119, c. 11, D.L. 34/2020 solo ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta relativi al Super-Bonus (esclusi gli altri bonus ammessi allo sconto e/o cessione del credito).

Successivamente l'art. 1, c. 29, lett. b), legge 234/2021, confermando la modifica già apportata all'art. 121, D.L. 34/2020, con decorrenza 12 novembre 2021 dal D.L. 11.11.2021 n. 157 (decreto, nel frattempo, non convertito in legge ed espressamente abrogato dalla medesima legge 234/2021), ha reso necessario il visto di conformità anche per tutti gli altri casi in cui comunque ci si può avvalere dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura quali previsti dall'art. 121, c. 2, D.L. 34/2020 (e quindi in tutti i casi di cui al precedente punto 3)

Ai fini dell'opzione per lo sconto in fattura e/o la cessione del credito di imposta necessita anche **l'asseverazione sulla congruità delle spese**; a tal fine i tecnici abilitati asseverano la congruità delle spese sostenute secondo le modalità di cui all'art. 119, comma 13-bis, D.L. 34/2020 ossia con le stesse modalità previste per il Super-Bonus. Pertanto ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese i tecnici dovranno far riferimento:

-- ai prezzari individuati con il Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico previsto dall'art. 119, c. 13, lett. a), D.L. 34/2021 in tema di interventi di efficientamento energetico (si precisa, al riguardo che in relazione al disposto di detta norma è stato emanato il Decreto Ministero dello Sviluppo Economico 6 agosto 2020 pubblicato in G.U. n. 246 del 5 ottobre 2020 recante i "Requisiti tecnici per l'accesso alle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici - cd EcoBonus"),

-- ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica,

il tutto così come previsto dall'art. 119, c. 13-bis, D.L. 34/2020 nel testo da ultimo modificato dall'art. 1, c. 28, legge 234/2021

Detta norma prevede, inoltre, che nelle more dell'adozione dei predetti decreti la congruità delle spese è determinata facendo riferimento ai prezzi riportati nei prezzari predisposti dalle Regioni e dalle

Province autonome, ai listini ufficiali o ai listini delle locali Camere di Commercio, Industria, Artigianato ed Agricoltura ovvero, in difetto ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi.

Tuttavia per il **Sisma-Bonus Acquisti** stante la sua peculiare natura, si ritiene tuttora non necessaria la attestazione sulla congruità delle spese sostenute; anche dopo le modifiche normative introdotte dalla legge 234/2021 si possono ritenere tuttora sussistenti le ragioni che avevano portato l'Agenzia delle Entrate ad escludere espressamente per questa fattispecie la necessità dell'attestazione sulla congruità delle spese; in questo senso Agenzia delle Entrate risposta ad interpello n. 190 del 17 marzo 2021: *"L'agevolazione di cui al comma 1-septies dell'art. 16 D.L. 4.6.2013 n. 63, è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante dall'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione agli interventi agevolati. Pertanto, si ritiene che, nel caso di specie non vada attestata ai fini del Superbonus nonché dell'opzione di cui all'art. 121 la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati ..."* (nello stesso senso anche Agenzia delle Entrate, risposta ad interpello n. 556 del 25 agosto 2021 e risposta ad interpello n. 697 dell'11 ottobre 2021).

La stessa soluzione, per analogia, andrà applicata anche nel caso del **Bonus Acquisti edifici ristrutturati** di cui all'art. 16-bis, c. 3, T.U.I.R. di cui al DPR 22/12/1986, n. 917 visto che anche in questo caso la detrazione è commisurata al prezzo di vendita e non alle spese sostenute dall'impresa.

Rientrano tra le spese detraibili ai sensi del comma 2 dell'art. 121 del D.L. 34/2020 anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni a tal fine richieste, sulla base dell'aliquota prevista dalle singole detrazioni fiscali spettanti in relazione ai predetti interventi.

Sono **esclusi** dall'obbligo di ottenere il visto di conformità e la asseverazione di congruità delle spese i seguenti interventi per i quali si intende optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito:

- le opere già classificate come attività di edilizia libera ai sensi dell'art. 6 D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. in materia edilizia) e del Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 2 marzo 2018 o dalla normativa regionale
- gli interventi di importo complessivo non superiore a €. 10.000,00 eseguiti sulle singole unità immobiliari o su parti comuni condominiali

Resta, invece, fermo, l'obbligo di ottenere il visto di conformità e l'asseverazione di congruità delle spese in caso di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito per:

- gli interventi ammessi al Super-Bonus
  - gli interventi ammessi al cd. Bonus-Facciate,
- a prescindere dalla loro qualificazione urbanistica o dal loro importo.

Nel caso del **Bonus per l'acquisto di autorimesse e posti auto**, pertanto, non vi sarà l'obbligo di ottenere il visto di conformità e la asseverazione di congruità delle spese:

- nel caso di posti auto scoperti che siano stati realizzati nell'ambito dell'attività edilizia libera ai sensi e nel rispetto delle prescrizioni di cui all'art. 6, comma 1, lett. e-ter, D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (T.U. in materia edilizia) che ricomprende tra le opere di edilizia libera le *"opere di pavimentazione e di finitura di spazi esterni anche per **aree di sosta**, che siano contenute entro l'indice di permeabilità ove stabilito dalla strumento urbanistico comunale, ivi compresa la realizzazione di intercapedini interamente interrati, vasche di raccolta delle acque, locali tombati"*;
- nel caso di autorimesse o posti auto per i quali i costi attestati di realizzazione non siano superiori ad €. 10.000,00.

Per quanto riguarda, invece, il **Sisma-Bonus Acquisti**, stante la sua peculiare natura, deve tuttora escludersi, in ogni caso, e quindi a prescindere dal ricorrere di una delle cause di esclusione di cui sopra, la necessità della attestazione sulla congruità delle spese sostenute; anche dopo le modifiche normative introdotte dalla legge 234/2021 si possono ritenere tuttora sussistenti le ragioni che avevano portato l'Agenzia delle Entrate ad escludere espressamente per questa fattispecie la necessità dell'attestazione sulla congruità delle spese; in questo senso Agenzia delle Entrate risposta ad interpello n. 190 del 17 marzo 2021: *"L'agevolazione di cui al comma 1-septies dell'art. 16 D.L. 4.6.2013 n. 63, è commisurata al prezzo della singola unità immobiliare risultante dall'atto pubblico di compravendita e non alle spese sostenute dall'impresa in relazione agli interventi agevolati. Pertanto, si ritiene che, nel caso di specie non vada attestata ai fini del Superbonus nonché dell'opzione di cui all'art. 121 la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati ..."* (nello stesso senso anche Agenzia delle Entrate, risposta ad interpello n. 556 del 25 agosto 2021 e risposta ad interpello n. 697 dell'11 ottobre 2021).

La stessa soluzione, per analogia, deve ritenersi applicabile anche nel caso del **Bonus Acquisti edifici ristrutturati** di cui all'art. 16-bis, c. 3, T.U.I.R. di cui al DPR 22/12/1986, n. 917 visto che anche in questo caso la detrazione è commisurata al prezzo di vendita e non alle spese sostenute dall'impresa.

Per questi due Bonus (*Sisma-Bonus Acquisti e Bonus Acquisti edifici ristrutturati*) sarà, invece, necessario il visto di conformità, in quanto difficilmente potranno ricorrere le cause di esclusione di cui all'art. 121, c. 1-ter, D.L. 34/2020, trattandosi di Bonus connessi ad interventi edilizi (restauro, ristrutturazione, demolizione-ricostruzione) che richiedono sempre un titolo edilizio ed il cui costo difficilmente potrà essere contenuto entro i 10.000,00 Euro

## 5. CONTROLLI ED ACCERTAMENTO

L'art. 1 della legge 234/2020 nei commi da 30 a 36, recepisce le disposizioni in tema di controlli e di misure di contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti già contenute nel D.L. 11.11.2021 n. 157 (decreto, nel frattempo, non convertito in legge ed espressamente abrogato dalla medesima legge 234/2021).

Da segnalare in particolare che:

-- l'Agenzia delle Entrate, entro 5 giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito, può sospendere, per un periodo non superiore a 30 giorni, gli effetti della comunicazione delle cessioni, anche successiva alla prima, e delle opzioni inviate alla stessa Agenzia che presentano profili di rischio, ai fini del controllo preventivo.

-- L'Agenzia delle Entrate con riferimento alle agevolazioni di cui all'art. 121 del D.L. 34/2021 esercita i poteri previsti dagli artt. 31 e segg. del D.P.R. 29.9.1973, n. 600 ("Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi") e dagli artt. 51 e segg. del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 ("Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto").

-- Per il recupero degli importi dovuti e non versati (oltre alle sanzioni di legge e gli interessi) l'Agenzia delle Entrate procede con atto di recupero da notificarsi, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione (salvi i diversi termini previsti dalla normativa vigente).

-- In caso di controversie si applicano le disposizioni del Dlgs. 31.12.1992, n. 546 ("Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al governo contenuta nell'art. 30 legge 30.12.1991 n. 413")