



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MODENA Sezione 2, riunita in udienza il 20/01/2025 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**BRUSCHETTA ERNESTINO**, Presidente  
**TRUPPA DOMENICO**, Relatore  
**PREVIDI CLAUDIO**, Giudice

in data 20/01/2025 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 552/2024 depositato il 27/09/2024

**proposto da**

Ricorrente\_1 - P.IVA\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

**Rappresentato da** Rappresentante\_1 Dell'Arciprete - CF\_Difensore\_2

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Modena

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- DINIEGO AUTOTUT n. 102712-2024 DEL 13-06-2024 SUPERBONUS

**a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 56/2025 depositato il 17/02/2025**

## Richieste delle parti:

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Con ricorso n. 552/2024 il Ricorrente\_1 ha impugnato la “c omunicazione di annullamento degli effetti della comunicazione dell’opzione esercitata ai sensi dell’art. 121 Decreto-Legge n. 34 del 2020” del 13 giugno 2024, dolendosi della illegittimità del provvedimento (qualificato come diniego di Superbonus) e sulla conseguente spettanza del beneficio del Superbonus.

L’Ufficio si costituiva contestando *in toto* le eccezioni difensive e chiedendo il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

All’odierna udienza, tenutasi con le modalità in presenza, le parti comparivano e si riportavano ai propri scritti difensivi.

La Corte ritiene che il ricorso sia infondato nel merito e vada respinto per le ragioni di seguito indicate.

### La disciplina specifica.

Il credito d’imposta previsto per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (*sismabonus*) trova compiuta disciplina nell’art. 16 del D.L. 63/2013.

La detrazione è riconosciuta nella misura dell’85% dell’importo della spesa sostenuta nel caso di riduzione del rischio sismico di due classi. In alternativa alla fruizione diretta della detrazione è possibile optare per un contributo anticipato sotto forma di sconto praticato dai fornitori dei beni o servizi (sconto in fattura) o per la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante.

La cessione può essere disposta in favore:

- dei **fornitori** dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi;
- di **altri soggetti** (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d’impresa, società ed enti);
- di **istituti di credito** e intermediari finanziari.

Con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate dell’8 agosto 2020 e succ. mod. sono state approvate le disposizioni di attuazione degli articoli 119 e 121 del Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34 per l’esercizio delle opzioni relative alle detrazioni spettanti.

L’opzione per l’una o l’altra modalità alternativa di utilizzo del credito da concordarsi preventivamente tra le parti private – senza necessità di osservare particolari requisiti di forma – dev’essere successivamente comunicata all’Agenzia delle Entrate attraverso un apposito modello da trasmettersi per via telematica (la c.d.

### **Comunicazione di Opzione).**

Attraverso tale strumento contrattuale è, dunque, possibile non soltanto monetizzare molto rapidamente il beneficio del *Sismabonus*, ma è data altresì la possibilità di evitare una sua diluizione in più anni e, soprattutto, consentire l'accesso alla agevolazione anche ai contribuenti che non dispongono di risorse finanziarie sufficienti per anticipare il pagamento degli interventi, ovvero che non sono titolari di un'imposta lorda abbastanza capiente da assorbire la detrazione d'imposta.

A fronte di tale beneficio l'ordinamento ha comunque riconosciuto all'Amministrazione finanziaria la facoltà di operare stringenti verifiche di regolarità e la possibilità di annullare la *Comunicazione di Opzione* ad esito della procedura di controllo preventivo previsto dall'art. 122-*bis* del Decreto Rilancio.

Tale norma disciplina esclusivamente le attività di analisi preventive del rischio, lasciando inalterati gli ordinari poteri di controllo sostanziale da utilizzare per verificare la sussistenza dei presupposti normativamente richiesti per la fruizione delle singole misure agevolative.

Pertanto, le comunicazioni delle opzioni per lo sconto in fattura o per la **cessione dei crediti** – inviate all'Agenzia delle Entrate ai sensi degli artt. 121 e 122 D.L. 34/2020 – che presentano profili di rischio, sono selezionate da procedure automatizzate ai fini del procedimento di sospensione di cui all'art. 122-*bis*, comma 1, D.L. citato, ai sensi del quale:

*“1 L'Agenzia delle entrate, entro cinque giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito, può sospendere, per un periodo non superiore a trenta giorni, gli effetti delle comunicazioni delle cessioni (...) che presentano profili di rischio, ai fini del relativo **controllo preventivo**”.*

I profili di rischio specificatamente indicati nel medesimo articolo, individuati utilizzando criteri relativi alla diversa tipologia dei crediti ceduti, si riferiscono:

- alla coerenza e alla regolarità dei dati indicati con quelli presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- ai dati afferenti ai crediti oggetto di cessione e ai soggetti che intervengono nelle operazioni a cui detti crediti sono correlati, sulla base delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- ad analoghe cessioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nella *Comunicazione di Opzione*.

Qualora, decorso il periodo di sospensione, il controllo non dovesse confermare i rischi che l'hanno determinata, la *Comunicazione di Opzione* riprenderà a produrre gli effetti previsti dalle disposizioni di riferimento; in caso contrario, tale Comunicazione, si considererà non effettuata e l'esito reso noto al soggetto interessato, unitamente alla motivazione dell'annullamento.

### Il caso in esame

Il “Ricorrente\_1” aveva presentato, in data 24/11/2023, e successivamente

ripresentato, in data 29/12/2023 e in data 03/04/2024, tre comunicazioni di cessione crediti, relativi al primo Luogo\_1, per i seguenti interventi:

- Cod. 1 importo € 253.750,00
- Cod. 2 importo € 81.513,00
- Cod. 15 importo € 609.640,00.

Dall'istruttoria dell'Ufficio, in sede di controlli preventivi, era emerso che l'impresa appaltatrice "La Casa Verde Srls" (c.f. P.IVA\_1 ), alla data del 1° gennaio 2023 non era in possesso della certificazione cd. SOA prevista, *ex lege*, per l'esecuzione di lavori di importo superiore ad € 516.000,00, né aveva sottoscritto, entro tale data, il contratto di cui alla lett. b) dell'art. 10.bis, comma 1, del DL n. 21/2022.

Il ricorrente sostiene che il requisito della obbligatorietà del possesso della certificazione SOA ex art. 84 d. lgs. n. 50/2016 debba essere richiesto esclusivamente nei confronti delle imprese esecutrici dei lavori di importo superiore ad € 516.000,00 e non anche nei confronti delle imprese general contractor non edili che svolgono soltanto una attività di gestione e coordinamento tra le imprese che eseguono direttamente i lavori.

Risultava, infatti, che Società\_1 S.r.l.s. subappaltava *in toto* ad altre imprese l'esecuzione diretta dei lavori aventi ad oggetto la ristrutturazione del fabbricato sito in Luogo\_2 (MO), Indirizzo\_1, pur limitandosi a gestire e coordinare l'attività realizzativa affidata interamente a soggetti terzi.

Ed allora, pur non dubitando nessuna delle parti che la ricorrente non fosse in possesso della certificazione richiesta, si pone il problema della estensione soggettiva di tale requisito a chi svolge effettivamente le lavorazioni e non anche a chi assume il ruolo di general contractor senza effettivi poteri di gestione delle attività in subappalto.

Va puntualizzato, allora che la certificazione SOA è necessaria per lavori superiori ad € 516.000 e anche in tal caso nessuno dubita della circostanza che i lavori effettuati superassero tale soglia.

Ed infine, nessun dubita che nel caso in esame le ditte subappaltatrici fossero in possesso della certificazione SOA.

Ritiene la Corte che non sia possibile eludere il dato normativo contenuto nell'articolo 2-ter del Dl n. 11/2023 (secondo cui "*il limite di 516mila euro di cui all'alinea del comma 1 e al comma 2 del predetto articolo 10-bis è calcolato avendo riguardo singolarmente a ciascun contratto di appalto e a ciascun contratto di subappalto*"): nell'ipotesi in cui i lavori siano affidati in subappalto, le condizioni SOA devono essere rispettate dall'impresa appaltatrice qualora il valore dell'opera complessiva superi i 516mila euro, mentre tali condizioni devono essere rispettate dalle imprese subappaltatrici solo qualora le stesse eseguano lavori di importo superiore a 516mila euro.

In definitiva, chiunque stipuli contratti di appalto per lavori superiori a quella cifra deve dotarsi di certificazione SOA.

A tale regola non si sottrarre la società che svolgere il ruolo di general contractor che, nel caso in esame, deve essere qualificata del tipo 'edile' e non del tipo 'non edile'.

La lettura del contratto di appalto tra il condominio e la società Società\_1 rende evidente come si sia trattato di un accordo nel quale la società costruttrice abbia manifestato l'intenzione, avendone tutti i requisiti, di provvedere alle lavorazioni necessarie e programmate, per poi, invece, affidarle a società terze.

Per tale ragione Società\_1 avrebbe dovuto dotarsi o richiedere di dotarsi della certificazione SOA alla data del 1 gennaio 2023.

La Corte, conclusivamente, ritiene che la comunicazione di "scarto" sia legittima in quanto emessa in conformità al disposto normativo di cui all'art. 122-*bis* del D.L. 34/2020.

Per l'effetto il ricorrente va condannato alle spese di giudizio secondo quanto indicato in dispositivo.

### ***P.Q.M.***

La Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Modena rigetta il ricorso; condanna il ricorrente alle spese di € 4.000,00 oltre spese accessorie di legge.

Modena, 20 gennaio 2025

Il Giudice est.

Dott. Domenico Truppa

Il Presidente

dott. Ernestino Bruschetta