

Svolgimento del processo

Il sig. B.A., CF [omissis], assistito e rappresentato, dalla dott.ssa [omissis] e dal dott. [omissis], ha presentato ricorso contro l'Agenzia delle Entrate di [omissis] per chiedere "declaratoria di illegittimità dell'annullamento degli effetti della comunicazione dell'opzione per lo sconto/cessione esercitata ai sensi dell'art. 121 DL 34/2020, prot. n. [omissis] comunicata al contribuente il 5.4.2024".

Nel corso dell'anno 2023, venivano realizzate, da parte della società "Alfa S.r.l." (CF/PIVA [omissis]) alcune opere per la riduzione del rischio sismico sull'unità immobiliare, detenuta dal ricorrente, sita in [omissis], via [omissis] (categoria catastale A/3 classe 2, foglio 10, particella [omissis], sub. 4). Per tali opere il contribuente, nel presupposto che spettasse la detrazione del 110% ai sensi dell'art. 119 del DL 34/2020, ha fruito della modalità alternativa di detrazione attraverso il c.d. "sconto in fattura ex art. 121 dello stesso decreto-legge.

In pratica il beneficiario della detrazione fruisce di un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo, che viene anticipato dal fornitore (che ha effettuato gli interventi agevolati) e che viene da questi recuperato sotto forma di credito d'imposta. La società "Alfa S.r.l." ha pertanto provveduto ad emettere le fatture relative alle opere realizzate per un totale di Euro 185.444,00 riportando l'indicazione dell'applicazione dello sconto totale in fattura, secondo la summenzionata norma, senza ricevere alcun pagamento.

Dal punto di vista procedurale, l'opzione si esercita inviando telematicamente all'Agenzia delle Entrate la comunicazione di opzione (modello e istruzioni approvate con Provvedimento Agenzia Entrate 10.6.2022 n. 202205). In questo modo il credito viene messo a disposizione sulla "piattaforma cessione crediti" del fornitore e quest'ultimo potrà accettarlo ed eventualmente cederlo.

In ottemperanza alle disposizioni normative (comma 7 dell'art. 121 DL 34/2020) il contribuente ha pertanto inviato all'Agenzia delle Entrate, in data 27.3.2024, la comunicazione telematica di opzione per lo sconto in fattura che veniva protocollata al n. [omissis].

Successivamente, in data 28.3.2024, l'Ufficio ha comunicato di aver sospeso, ai sensi del primo comma dell'art. 122-bis DL 34/2020, gli effetti della comunicazione in quanto sarebbe stata "in corso di svolgimento l'analisi per valutare la regolarità dell'opzione".

Otto giorni più tardi, il 5.4.2024, il contribuente, ha ricevuto la comunicazione di annullamento degli effetti dell'opzione in quanto la stessa non avrebbe "superato i controlli di coerenza e regolarità dei dati indicati nella stessa, effettuati comparando tali dati con quelli presenti in Anagrafe tributaria e rilevanti ai fini della maturazione del beneficio", con rimando all'art. 122-bis, comma 1, lett. a) DL 34/2020, che non specifica le effettive ragioni di

blocco del credito.

Dopo una fase interlocutoria l'Ufficio ha esplicitato le ragioni del blocco del credito per "sussistenza di indici e situazioni di rischio, rinvenibili nella circostanza che i redditi del beneficiario dichiarati nel quadro LM e RN dell'ultima dichiarazione disponibile presentata per il periodo di imposta 2022, appaiono evidentemente incongrui ove posti in raffronto all'ammontare dei lavori eseguiti. L'Ufficio pertanto ha proceduto al blocco della cessione". Il ricorrente impugnando la comunicazione del blocco, ha formulato due motivi di impugnazione:

1. Illegittimità del provvedimento per vizio di motivazione;
2. Illegittimità del provvedimento di annullamento degli effetti della comunicazione di opzione ex art. 121 DL 34/2020, in quanto emesso in assenza dei presupposti di legge (art. 122-bis DL 34/2020) ed eccepisce che l'Ufficio non ha tenuto conto dei redditi conseguiti e dichiarati dal contribuente, soggetti a tassazione sostitutiva.

Si è costituito in giudizio l'Ufficio Legale dell'Agenzia delle Entrate con il deposito di controdeduzioni in cui, in via preliminare, eccepisce l'inammissibilità del ricorso poiché sostiene che la comunicazione di sospensione del credito non costituisce un atto tipico impugnabile. Nel merito ribadisce che l'esiguità dei redditi dichiarati dal contribuente costituisce un fattore di rischio che giustifica il blocco dell'utilizzo del credito in capo al fornitore delle opere.

All'Udienza odierna le parti si riportano agli atti ed insistono come in essi. La Corte trattiene la causa in decisione.

Motivi della decisione

Letti gli atti, la Corte ritiene il ricorso meritevole di accoglimento.

In via preliminare, non appare condivisibile l'eccezione di inammissibilità opposta dall'Ufficio poiché il provvedimento impugnato, benché costituito da una comunicazione priva di motivazione, non può rimanere privo di tutela giurisdizionale, pena un grave *vulnus costituzionale* ex art. 24 della Costituzione.

Esso, infatti, incide sui diritti soggettivi del ricorrente, suscettibile di creare un danno economico, sia, sia in capo al cessionario, bloccando la fruizione del credito in capo all'impresa che ha eseguito i lavori, sia in capo al ricorrente che si vedrebbe costretto a corrispondere l'intera somma relativa ai lavori eseguiti per poi, come indicato dall'Ufficio, procedere alla detrazione del credito nei successivi 10 anni, non più a titolo di "credito" ma quale "detrazione" di cui all'art. 16-bis del TUIR nei limiti della capienza dell'imposta linda calcolata sul reddito imponibile.

Tuttavia, non bisogna dimenticare che con le disposizioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020, in cui prevedeva la possibilità di cedere il credito, il Legislatore intendeva superare, nel particolare periodo della pandemia, non solo la durata della fruizione dell'agevolazione ma anche i limiti della capienza in capo al soggetto che maturava il diritto di credito.

Nel caso in esame il provvedimento di blocco, lungi dall'essere neutrale come vorrebbe sostenere l'Ufficio si risolverebbe in una sorta di diniego totale proprio per l'effetto della capienza poiché la quasi totalità del reddito del ricorrente preso in esame dall'Ufficio, per € 35.812,00 è stato assoggettato ad imposta sostitutiva (regime forfettario) e l'importo residuo

di € 5.999,00 Euro soggetto a tassazione ordinaria non consentirebbe alcuna capienza. Pertanto, il blocco della cessione equivale di fatto ad un diniego della fruizione e la fattispecie, se non può trovare collocazione nella previsione dell'art. 19, comma 1, lett. g) del DLgs. 546/92 (l rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi ...) deve sicuramente trovare la sua inclusione nella previsione di cui alla successiva lett. h): "dinego o revoca di agevolazioni..." il che non solo rende ammissibile il ricorso, ma comporta la sussistenza del difetto di motivazione eccepita dal ricorrente.

Nel merito delle presunte criticità per gli asseriti "profili di rischio", il Collegio osserva in primo luogo che la valutazione dell'Ufficio sulla incongruità del reddito dichiarato nel 2022 è del tutto astratta ove si tenga conto del reddito soggetto a tassazione e di quello soggetto a tassazione separata per un importo complessivo € 41.811,00 che non appare proprio trascurabile. In ogni caso non può essere invocata una insufficiente capacità contributiva poiché la spesa sostenuta dal ricorrente è pari a zero proprio per la fruizione dello "sconto in fattura" espressamente previsto dall'art. 121 del DL 34/2020.

Inoltre, con riferimento al motivo principale del profilo di rischio indicato nelle controdeduzioni quale "incoerenza tra il valore del credito ceduto e il profilo finanziario e patrimoniale del soggetto cedente il credito qualora non primo beneficiario della detrazione", si deve osservare che nel caso specifico il cedente è proprio il primo beneficiario.

Pertanto, oltre che difettare nella motivazione, il provvedimento dell'Ufficio, impugnabile come atto impositivo perché, di fatto, è suscettibile di creare al ricorrente un onere di oltre 180.000,00 Euro, è anche infondato nel merito per insussistenza della causa principale che ne ha determinato l'emanazione e la successiva conferma.

In conclusione, per i motivi di cui sopra, il ricorso deve essere accolto. La particolarità della fattispecie e la novità delle procedure adottate, inducono alla compensazione delle spese.

La Corte,

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e compensa le spese.