

Risposta n. 249

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Cessione credito imposta – Eco bonus e sisma bonus – Chiarimenti

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Sig. X (di seguito, istante) fa presente di aver acquistato un immobile composto da tre distinte unità immobiliari abitative. Come attestato nell'atto di acquisto, le tre unità immobiliari abitative sono contigue e destinate a costituire un'unica unità abitativa per unificazione delle medesime.

Sull'immobile, sito in zona sismica 3, sono previste importanti opere di ristrutturazione, tese a migliorarne la stabilità sismica e la prestazione energetica, oltre che a soddisfare le esigenze abitative dei futuri abitanti.

L'istante, in quanto titolare dell'impresa individuale denominata, provvederà alla realizzazione di alcuni degli impianti tecnologici e, a tal fine, stipulerà uno specifico contratto di subappalto con l'impresa incaricata della realizzazione di tutti gli impianti sanitari e tecnologici.

Tale lavorazione sarà fatturata al prezzo di costo dei soli materiali.

Tanto premesso, l'istante chiede di sapere se possa cedere il credito corrispondente alla detrazione a lui spettante per i predetti lavori a favore della propria azienda individuale, in quanto subappaltatrice.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la cessione all'azienda subappaltatrice sia legittima, come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 17/E del 23 luglio 2018.

Pertanto, l'istante – una volta terminati i lavori ed espletata la pratica che renderà disponibili i bonus in argomento – effettuerà la cessione degli stessi alla propria azienda individuale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si fa presente che la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza di interpello, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento nei confronti del contribuente istante.

Gli articoli 14 e 16 del DL n. 63 del 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 90 del 2013, disciplinano, tra l'altro, la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, per interventi:

- di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o relativi alle parti comuni di edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano determinati standard energetici;
- realizzati sulle parti comuni di edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003 relativi all'adozione di misure antisismiche.

Per quanto concerne il cd. "eco bonus", l'articolo 1, comma 2, lettera a), n. 3), della legge n. 232 del 2016 (legge di Bilancio 2017), ha introdotto, a decorrere

dal 1° gennaio 2017, nell'articolo 14 del citato DL n. 63 del 2013, il comma 2-sexies, ai sensi del quale, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali che interessino l'involucro dell'edificio, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo nonché per quelli finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015, i condòmini possono optare per la cessione del credito corrispondente alla detrazione (pari, rispettivamente, al 70 o al 75 per cento delle spese sostenute) ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con facoltà di successiva cessione del credito.

Le modalità attuative della cessione del credito corrispondente alle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici sono state definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017, prot. n. 165110.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 3, lettera a), n. 10), della legge n. 205 del 2017 (legge di Bilancio 2018) ha esteso, a decorrere dal 1° gennaio 2018, la possibilità di cedere il credito corrispondente alla detrazione spettante per tutti gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici richiamati nel citato articolo 14, ivi compresi quelli effettuati sulle singole unità immobiliari, confermando che il credito può essere ceduto:

- ai fornitori che hanno effettuato gli interventi nonché ad altri soggetti privati, con la facoltà per gli stessi di successiva cessione del credito, con esclusione delle banche e degli intermediari finanziari;

- anche alle banche e agli intermediari finanziari, ma solo da parte dei contribuenti che ricadono nella cd. no tax area.

Per quanto concerne, invece, il cd. “Sisma bonus”, a decorrere dal 1° gennaio 2017, l’articolo 1, comma 2, lettera c), n. 2, della citata legge n. 232 del 2016 – nel sostituire l’articolo 16, comma 1-bis, del TUIR ed introducendo gli ulteriori commi da 1-ter ad 1-sexies – ha previsto, con riferimento agli interventi relativi all’adozione di misure antisismiche realizzati sulle parti comuni di edifici ricadenti nelle zone sismiche 1 e 2 e 3, dai quali derivi il passaggio ad una o a due classi di rischio inferiori, la possibilità, per i soggetti beneficiari di optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi, nonché ad altri soggetti privati, con la possibilità che il credito sia successivamente cedibile.

Anche in questo caso, analogamente a quanto previsto in caso di cessione del credito corrispondente alla detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici, è esclusa la cessione ad istituti di credito ed intermediari finanziari.

L’Agenzia delle entrate ha disciplinato le modalità attuative della cessione del credito in esame con i provvedimenti dell’8 giugno 2017 e del 28 agosto 2017, mentre, con le circolari n. 11/E del 18 maggio 2018 e n. 17/E del 23 luglio 2018, nonché con la risoluzione n. 84/E del 5 dicembre 2018, sono stati forniti chiarimenti in merito all’ambito applicativo di tale cessione.

Sulla base della richiamata normativa, è, quindi, ammissibile la cessione del credito maturato a seguito degli interventi di riqualificazione energetica, nonché di quello relativo ai lavori antisismici se realizzati su parti comuni di edifici condominiali, come previsto dall’articolo 16, comma 1-*quinquies*, del DL n. 63 del 2013 (per completezza si rinvia a quanto precisato nella circolare n. 7/E del 2018 per l’individuazione di un “condominio”).

Per quanto attiene ai soggetti a favore dei quali può essere effettuata la cessione del credito, nei richiamati documenti di prassi è stato chiarito che, nel caso in cui il fornitore del servizio si avvalga di un sub-appaltatore per eseguire

l'opera, la cessione del credito può essere effettuata anche a favore di quest'ultimo o, ancora, a favore del soggetto che ha fornito i materiali necessari per eseguire l'opera, trattandosi comunque di soggetti che presentano un collegamento con l'intervento e, dunque, con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

Nella fattispecie in esame, l'istante vorrebbe cedere il credito di che trattasi all'impresa, subappaltatrice di alcuni impianti tecnologici, di cui egli stesso è titolare.

Tuttavia, con tale cessione, astrattamente ammissibile, si realizzerebbe la trasformazione della detrazione spettante a chi ha sostenuto le spese per l'intervento di riqualificazione energetica ed antisismico – utilizzabile fino a concorrenza dell'imposta lorda – in credito di imposta utilizzabile, invece, in compensazione anche di altre imposte e somme.

In altri termini, laddove venisse consentita la possibilità di cedere il credito a se stesso – nella qualità di titolare della ditta individuale subappaltatrice – verrebbe meno il requisito della “terzietà” richiesta dalla normativa con riferimento ai soggetti cessionari, con l'effetto di permettere al beneficiario, di optare, in alternativa alla detrazione, per la fruizione di un corrispondente credito di imposta, facoltà, che non è prevista dalla normativa di riferimento.

Sulla base delle suesposte considerazioni, si ritiene, quindi, che l'istante, in qualità di persona fisica titolare del credito, non possa cedere il credito maturato a seguito dell'effettuazione degli interventi di riqualificazione energetica ed antisismici, alla ditta individuale, subappaltatrice di alcuni impianti tecnologici, di cui egli stesso è titolare.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente