

***OGGETTO: Articolo 1, comma 2, lettera a), n. 3), della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge di Bilancio 2007)
Cessione del credito corrispondente alla detrazione per lavori di riqualificazione energetica***

QUESITO

La società semplice ALFA. ha effettuato lavori di riqualificazione energetica sulle parti comuni di un edificio di cui è proprietaria, maturando il diritto alle detrazioni di cui all'articolo 1, commi 344 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (di seguito, legge di Bilancio 2007).

L'istante chiede se sia possibile cedere il credito (corrispondente alle citate detrazioni) ad una s.r.l. conduttrice di una unità immobiliare dell'edificio oggetto dell'intervento di riqualificazione energetica.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene, sulla base dei chiarimenti forniti con la circolare n. 11/E del 2018, che tra "gli altri soggetti privati esercenti attività d'impresa, società ed enti, diversi dai fornitori, purché collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione" possano rientrare i conduttori delle singole unità immobiliari, in quanto indirettamente collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione in virtù del contratto di locazione posto in essere tra cedente (locatore) e cessionario (locatario).

Conseguentemente, ritiene di poter perfezionare la cessione del credito corrispondente a qualsiasi conduttore delle unità immobiliari di cui fa parte

l'edificio oggetto degli interventi, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, lettera *a*), n. 10), della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di Bilancio 2018).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni di seguito esposte, si ritiene che il credito corrispondente alla detrazione per interventi di riqualificazione energetica non possa essere ceduto dalla società semplice istante a una società (soggetto IRES) conduttrice di una delle unità abitative site nell'edificio oggetto dei lavori.

In via preliminare, si evidenzia che esula dall'analisi della presente istanza di interpello ordinario la corretta determinazione e quantificazione delle detrazioni oggetto dell'istanza e la sussistenza e gli effetti sulla disciplina agevolativa di eventuali rapporti, anche partecipativi, intercorrenti tra la compagine sociale della s.s. cedente, della s.r.l. potenziale cessionaria e del soggetto che ha operativamente effettuato gli interventi di cui si tratta, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 1, comma 2, lettera *a*), n. 3), della legge di Bilancio 2017 ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2017, nell'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, il comma 2-*sexies*. Ai sensi di tale disposizione 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.

L'articolo 1, comma 3, lettera a), n. 5), della 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 nell'articolo 14 del decreto legge n. 43 del 2013, ivi compresi quelli effettuati sulle singole unità immobiliari.

Le modalità attuative della cessione del credito sono state definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 agosto 2017, prot. n. 165110 e, da ultimo, con il provvedimento 18 aprile 2019, prot. n. 100372, relativamente alla cessione del credito con interventi su singole unità immobiliari.

Con la circolare del 18 maggio 2018, n. 11/E nonché con la circolare del 23 luglio 2018, n. 17/E sono stati forniti chiarimenti in merito all'ambito applicativo della cessione del credito in commento, anche alla luce delle modifiche introdotte dalla citata legge di Bilancio 2018.

In particolare, in ordine ai soggetti a favore dei quali può essere effettuata la cessione del credito è stato chiarito, sulla base di un parere reso dalla Ragioneria Generale dello Stato in ordine agli effetti negativi sui saldi di finanza pubblica che deriverebbero dalla cedibilità illimitata dei crediti d'imposta corrispondenti alle detrazioni, che per soggetti privati cessionari devono intendersi i soggetti diversi dai fornitori, sempreché collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione.

La detrazione potrà essere, dunque, ceduta, a titolo esemplificativo, nel caso di interventi condominiali, nei confronti degli altri soggetti titolari delle detrazioni spettanti per i medesimi interventi condominiali ovvero, più in generale, nel caso in cui i lavori vengano effettuati da soggetti societari appartenenti a un gruppo, nei confronti delle altre società del gruppo ad esclusione, tuttavia, per i soggetti diversi dai cd. *no tax area*, degli istituti di credito e degli intermediari finanziari (cfr. circolare n. 11/E del 2018). Nella successiva circolare n. 17/E del 2018 è stato, inoltre, chiarito che:

- nel caso di lavori effettuati da un'impresa appartenente a un Consorzio oppure a una Rete di imprese, il credito corrispondente alla detrazione può essere ceduto anche agli altri consorziati o retisti, anche se non hanno eseguito i lavori, o direttamente al Consorzio o alla Rete;
- 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, quindi, con il rapporto che ha dato origine alla detrazione.

In sintesi, come chiarito dai richiamati documenti di prassi, il collegamento necessario ai fini della cedibilità del credito va limitato ai soli soggetti che hanno un collegamento con il “*rapporto che ha dato origine alla detrazione*”, ciò allo scopo di evitare che le cessioni dei crediti in argomento si trasformino, di fatto, in strumenti finanziari negoziabili con il rischio di una riclassificazione degli stessi e conseguenti impatti negativi sui saldi di finanza pubblica.

Nella fattispecie in esame, si ritiene che l'esistenza di un contratto di locazione tra l'istante cedente e la società cessionaria non integri di per sé la nozione di “collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione”, così come chiarita nelle circolari summenzionate, necessario ai fini della cedibilità del credito corrispondente alla detrazione medesima. Infatti, per quanto rappresentato nell'istanza la s.r.l. potenziale cessionaria non avrebbe con l'istante né alcun rapporto di natura “partecipativa” (gruppo, rete o consorzio) né un ruolo “attivo” nell'ambito dei lavori oggetto della detrazione (subappaltatore, fornitore di materiali ecc.).

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente