

Risposta n. 126

OGGETTO: Articolo 14, comma 2-ter e 2-sexies del D.L. 4 giugno 2013, n. 63.
Cessione del credito d'imposta ecobonus e sismabonus.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Con l'istanza di interpello in oggetto la società istante Alfa dichiara di essere una ...

La società svolge la sua attività nei confronti dei condomini, con i quali, essenzialmente, stipula due tipologie di contratti:

a) contratti denominati "XXXX", in base ai quali, oltre a fornire energia al condominio, progetta e realizza interventi strutturali e dell'involucro edilizio degli edifici che comportano un miglioramento del processo di trasformazione e di utilizzo dell'energia. A seguito di tali interventi la società si occupa anche della gestione e della manutenzione degli impianti efficientati ...;

b) contratti di appalto volti alla realizzazione di interventi finalizzati congiuntamente alla riqualificazione energetica e alla riduzione del rischio sismico su parti comuni di edifici condominiali in conformità ai requisiti di cui all'articolo 14, commi 2-*quater* e 2-*quater* 1, del D.L. 4 giugno 2013, n. 63. In tale forma contrattuale

non è prevista la fornitura di energia.

L'istante precisa che i contratti stipulati tra Alfa e i condomini prevedono che il corrispettivo per la realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica e riduzione del rischio sismico realizzati sulle parti comuni di tali edifici sia regolato:

- in parte tramite l'integrale cessione della detrazione d'imposta ad essi spettante in relazione agli interventi commissionati, ai sensi dell'articolo 14, comma 2-*sexies*, del D.L. n. 63 del 2013 secondo la procedura prevista dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 165110 del 28 agosto 2017;

- per la restante parte tramite bonifico bancario.

Tanto premesso, l'istante vuole conoscere *"la corretta modalità di cessione del credito d'imposta"* che ha acquisito dai condomini a seguito dell'esecuzione dei lavori.

In particolare, chiede:

- a) se la facoltà di cedere in tutto o in parte il credito d'imposta c.d. "ecobonus" e "ecobonus+sismabonus", in luogo del suo utilizzo in compensazione, debba essere esercitata sull'intero credito attribuito alla Società dal momento in cui lo stesso diventa disponibile ovvero può essere esercitata sulla parte di credito che residua di anno in anno per l'utilizzo in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d. lgs. n. 241 del 1997;

- b) se la cessione del credito d'imposta nei confronti di uno o più soggetti collegati debba essere effettuata in unica soluzione oppure possa essere effettuata in più fasi temporalmente distinte, *"sia nel caso in cui la facoltà di cessione debba essere esercitata al momento in cui il credito diventa disponibile integralmente, sia nel diverso caso in cui la facoltà di cessione possa essere esercitata di anno in anno in relazione alla quota disponibile per la compensazione"*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento al primo quesito, la società istante ritiene che la scelta di cedere

o compensare il credito possa essere effettuata in qualsiasi momento. Più in dettaglio, ritiene che *"la cessione del credito può essere perfezionata integralmente o parzialmente sia a partire dalla data in cui il credito medesimo diventa disponibile, sia di anno in anno sulla quota di credito che residua per l'utilizzo in compensazione"*.

A sostegno della propria tesi l'istante evidenzia che né la norma primaria né il Provvedimento attuativo danno alcuna indicazione in merito al momento in cui il contribuente debba scegliere se cedere o compensare il credito che è nella sua disponibilità.

Un'ulteriore conferma a tale tesi si trova nel testo dell'ultimo periodo del punto 5.1 del citato Provvedimento ove è affermato che *"il successivo cessionario (...) lo utilizza in compensazione sulla base delle rate residue"*. A parere dell'istante l'utilizzo della locuzione *"rate residue"* in relazione al secondo cessionario (soggetto al quale la Società cederebbe il credito) in luogo della locuzione *"dieci quote annuali di pari importo"* implicherebbe che il secondo cessionario possa ricevere il credito anche in annualità successive a quelle in cui lo stesso è divenuto disponibile in capo al primo cessionario.

Con riferimento al secondo quesito l'istante in qualità di primo cessionario e secondo cedente, ritiene di poter effettuare la cessione del credito in più fasi temporalmente distinte.

A sostegno della propria tesi la società richiama la circolare 18 maggio 2018 n. 11/E, con cui è stato chiarito che *"la cessione del credito (...) deve intendersi limitata ad una sola eventuale cessione successiva a quella originaria"*.

Secondo l'interpellante ciò significa che sono possibili due cessioni complessive e non già che la seconda cessione non possa essere effettuata in più momenti distinti (dallo stesso soggetto cedente).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di fruizione delle detrazioni di cui all'articolo 14, commi 2-*ter* e 2-*sexies*, del D.L. n. 63 del 2013, restando impregiudicato al riguardo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Le modalità attuative della cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica ai sensi dell'articolo 14, commi 2-*ter* e 2-*sexies*, del D.L. n. 63 del 2013 sono state definite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 agosto 2017, prot. 165110 e, successivamente, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 19 aprile 2019, prot. 100372.

In particolare, con il provvedimento del 28 agosto 2017 sono state disciplinate le modalità di cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici, ai sensi del comma 2-*ter* dell'articolo 14 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, nonché per gli interventi di riqualificazione energetica che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e per quelli finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva ai sensi del comma 2-*sexies* del medesimo articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013.

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 18 aprile 2019, prot. 100372, invece, ha disciplinato (tra l'altro) le modalità di cessione del credito per gli interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica, limitatamente alle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui al comma 2-*quater*.1 del medesimo articolo 14.

Tale ultimo provvedimento ha anche effettuato il coordinamento tra le proprie disposizioni e quelle contenute nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 agosto 2017, con il quale sono state disciplinate le modalità di cessione del

credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici, di cui al citato articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013.

In particolare, proprio il punto 8 del provvedimento del 18 aprile 2019 stabilisce che le disposizioni del Provvedimento 28 agosto 2017, prot. 165110 si applicano anche alle modalità di cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute dal 1° gennaio 2018 relative agli interventi effettuati su parti comuni di edifici, ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica degli edifici, di cui al comma 2-*quater*.1 del medesimo articolo 14 del D.L. n. 63 del 2013.

Con riferimento al caso di specie si evidenzia che, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 agosto 2017, prot. n. 165110 è stato previsto che:

- *"Il condomino può cedere l'intera detrazione calcolata o sulla base dell'intera 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"* (cfr. paragrafo 3.2);
- *"Il cessionario può cedere, in tutto o in parte, il credito d'imposta acquisito solo dopo che tale credito è divenuto disponibile"* (cfr. paragrafo 3.3);
- il credito d'imposta diviene *"disponibile"* per il cessionario non prima del 10 marzo dell'anno successivo a quello in cui il condominio ha eseguito la spesa e *"sempreché il condomino cedente abbia contribuito al relativo sostenimento per la parte non ceduta sotto forma di credito d'imposta"*. Il credito d'imposta *"ceduto ai fornitori si considera disponibile dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo"* (cfr. paragrafo 3.4).

Con specifico riferimento all'utilizzo del credito d'imposta da parte del

cessionario, il paragrafo 5 del citato Provvedimento dispone che: *"Il credito d'imposta attribuito al cessionario, che non sia oggetto di successiva cessione, è ripartito in dieci quote annuali di pari importo, utilizzabili in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni"*, specificando che *"non si applicano i limiti di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388"*.

È poi previsto che: *"Il successivo cessionario, che non cede ulteriormente il credito, lo utilizza in compensazione sulla base delle rate residue"*.

Il successivo punto 5.3 stabilisce, inoltre, che la quota di credito che non è utilizzata nell'anno non può essere richiesta a rimborso, ma *"può essere utilizzata negli anni successivi"*, senza, peraltro, indicare alcun limite temporale; il cessionario, pertanto, fermo restando l'obbligo di ripartire in quote il credito acquistato (che non sia oggetto di successiva cessione) potrà fruire negli anni successivi delle quote di credito non utilizzate, fino al completo esaurimento delle stesse.

Sulla base di quanto illustrato, si ritiene, quindi, che siano corrette le soluzioni prospettate dalla società istante, per cui è possibile cedere il credito anche parzialmente in favore di soggetti diversi (eventualmente mantenendone per sé una parte), anche in tempi diversi e dopo aver già utilizzato in compensazione alcune rate del credito (o parte di esse), che naturalmente non saranno cedibili.

Inoltre, è possibile anche cedere le rate del credito che non sono ancora utilizzabili in compensazione (es. nel 2020 possono essere cedute anche le rate compensabili negli anni 2021 e successivi), fermo restando che il cessionario (ovvero i cessionari, in caso di cessioni parziali in favore di soggetti diversi) utilizzeranno in compensazione i crediti ricevuti secondo l'originaria dislocazione temporale delle rate maturate in capo al cedente.

Resta fermo, infine, che il cessionario della società istante (ovvero i diversi cessionari, in caso di cessione parziale del credito a soggetti diversi) non potrà ulteriormente cedere il credito a soggetti terzi.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)