

RISOLUZIONE N. 84/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 5 dicembre 2018

OGGETTO: Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per interventi di riqualificazione energetica degli edifici nonché per quelli finalizzati alla riduzione del rischio sismico

Sono pervenuti alla scrivente alcuni quesiti, con i quali sono stati chiesti chiarimenti in ordine alla cessione del credito corrispondente alle detrazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica degli edifici nonché per quelli finalizzati alla riduzione del rischio sismico, prevista dall'art. 14 e dell'art. 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Gli istanti chiedono, in particolare, da quale momento diventi utilizzabile il credito da parte del cessionario e, se per il suo utilizzo sia necessaria preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del cedente.

È stato chiesto, inoltre, se per rendere efficace, ai fini fiscali, la cessione debbano essere rispettate specifiche formalità; al riguardo, si chiede se l'atto di cessione redatto in forma scritta rilevi ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro.

Al riguardo, preliminarmente, si fa presente che gli articoli 14 e 16 del citato decreto legge n. 63 del 2013 stabiliscono, tra l'altro, che i soggetti che sostengono

spese per interventi finalizzati, rispettivamente, alla riqualificazione energetica degli edifici o alla riduzione del rischio sismico degli edifici ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, in luogo della detrazione, possono optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito.

Con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 giugno 2017 e 28 agosto 2017, inoltre, sono state disciplinate le modalità attuative della cessione del credito corrispondente alle detrazioni spettanti per gli interventi sopra citati effettuati sulle parti comuni degli edifici. Con le circolari n. 11/E del 18 maggio 2018 e n. 17/E del 23 luglio 2018, sono stati forniti chiarimenti in merito all'ambito applicativo della cessione del credito in commento.

Sulla base delle richiamate disposizioni, è previsto che il condomino possa cedere l'intera detrazione calcolata o sulla base della 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. Il condomino che cede il credito, se i dati della cessione non sono già indicati nella delibera condominiale, comunica all'amministratore del condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa, l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario, indicando la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo, oltre al proprio nome, cognome e codice fiscale. L'amministratore del condominio, a sua volta, comunica all'Agenzia delle entrate negli stessi termini disciplinati dal decreto ministeriale 1° dicembre 2016, l'accettazione del cessionario, la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo e l'ammontare del credito d'imposta ceduto sulla base delle spese sostenute dal condominio entro il 31 dicembre dell'anno precedente. L'amministratore consegna, inoltre, al condomino la certificazione delle spese a lui imputabili indicando anche il protocollo telematico con il quale ha effettuato la

comunicazione all'Agenzia delle entrate.

I citati provvedimenti prevedono, al riguardo, che il mancato invio da parte dell'amministratore del condominio della predetta comunicazione all'Agenzia delle entrate rende inefficace la cessione del credito da parte del condomino.

Il credito diviene disponibile per il cessionario a partire dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa e sempreché il condomino cedente abbia contribuito al relativo sostenimento per la parte non ceduta sotto forma di credito d'imposta. Il cessionario può utilizzare il credito in compensazione o può cederlo in tutto o in parte, dopo che lo stesso credito è divenuto disponibile. A tal fine, deve darne comunicazione all'Agenzia delle entrate utilizzando le funzionalità telematiche rese disponibili dalla stessa Agenzia.

Le modalità da seguire per la corretta cessione del credito sono state, dunque individuate nei predetti provvedimenti, prevedendo una procedura di comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate da parte dei condomini che vi provvedono attraverso l'amministratore del condominio o, qualora non obbligati alla relativa nomina, attraverso il condomino incaricato.

Ai fini in esame, non assume, dunque, rilevanza la forma che viene utilizzata per procedere alla cessione del credito; la normativa in esame non detta, infatti, regole particolari da seguire per il perfezionamento della cessione del credito né contiene prescrizioni in ordine alla forma con la quale la cessione deve essere effettuata. Come detto, è condizione di efficacia della cessione la comunicazione effettuata all'Agenzia delle entrate da parte dell'amministratore del condominio o del condomino incaricato.

Fatta tale premessa, ai fini dell'imposta di registro, si ritiene che all'atto di cessione del credito corrispondente alla detrazione, ove redatto in forma scritta, trovi applicazione la previsione recata dall'art. 5 della Tabella allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, riguardante gli atti per i quali non vi è l'obbligo di richiedere la registrazione.

In particolare, in base a tale disposizione, non sono soggetti all'obbligo di

registrazione gli *“atti e documenti formati per l’applicazione, riduzione, liquidazione, riscossione, rateazione e rimborso delle imposte e tasse da chiunque dovute”* (cfr. articolo 5 della Tabella, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986).

Come si evince dal suo tenore letterale, la disposizione, appena citata, intende esonerare dall’obbligo di registrazione tutti gli atti e documenti relativi all’attuazione del rapporto tributario, in ogni sua fase, comprendente *“l’applicazione, riduzione, liquidazione, riscossione, rateazione e rimborso delle imposte(...)”*.

Il diritto alla detrazione è un elemento di tale rapporto, in quanto lo stesso nasce per effetto dell’applicazione di una norma tributaria e si esercita al momento della liquidazione dell’imposta.

La cessione del diritto alla detrazione – peraltro, consentita, in via facoltativa, solo perché espressamente prevista da una disposizione tributaria – non fa venir meno tali caratteristiche; tramite tale cessione, infatti, il legislatore consente, semplicemente, l’utilizzo del credito corrispondente alla detrazione ad un soggetto diverso dal titolare della posizione tributaria che ha dato origine alla detrazione.

Infine, si precisa che l’atto di cessione non è soggetto all’obbligo di registrazione neanche laddove lo stesso dovesse rivestire la forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata, in base a quanto previsto dall’art. 7 del d.P.R. n. 131 del 1986, secondo cui *“per gli atti indicati nella tabella allegata al presente testo unico non vi è obbligo di chiedere la registrazione neanche in caso d’uso, se presentati per la registrazione, l’imposta è dovuta in misura fissa. La disposizione si applica agli atti indicati negli artt. (...) 5 della stessa tabella anche se autenticati o redatti in forma pubblica”* (cfr. Circolare del 10 giugno 1986 n. 37, parte n. 4).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

Il DIRETTORE CENTRALE *ad interim*
(firmato digitalmente)