

Risposta n. 224

OGGETTO: Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per interventi di riduzione del rischio sismico realizzati sulle parti comuni di edifici (cd. sisma bonus- Articolo 16, comma 1-quinquies decreto legge 4 giugno 2013, n. 63) - Contribuente in "regime forfetario"

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

QUESITO

L'Istante fa presente che svolge l'attività di avvocato e ha aderito al "regime forfetario" e che nel 2020 verranno effettuati, nell'edificio in condominio di cui fa parte l'immobile di proprietà, lavori agevolabili con il cd "sismabonus".

In particolare, nell'ambito degli interventi strutturali finalizzati alla riduzione del rischio sismico, sarà effettuata la demolizione di alcune porzioni degli intonaci esterni (facciata), al fine di eseguire un adeguato intonaco armato e la cucitura degli incroci tra murature portanti mediante perforazioni a rotazione ed inserimento di barre in acciaio con iniezione di malte fluide.

Tanto premesso, l'Istante chiede:

- se, avendo aderito al "regime forfetario", può cedere all'impresa che effettuerà i lavori il credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese relative agli interventi di riduzione del rischio sismico;

- se tra le spese ammesse al cd "sisma bonus" rientrino anche quelle sostenute, al fine del passaggio di classe di rischio sismico dell'edificio, per la realizzazione dell'intonaco di fondo e di finitura, della tinteggiatura e dei decori (imposti dalla Paesaggistica essendo l'immobile vincolato);- quale sia la corretta modalità di pagamento all'impresa esecutrice dei lavori alla quale verrà ceduto il credito, avendo intenzione di utilizzare la cessione del predetto credito a parziale pagamento del corrispettivo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante è dell'avviso:

- di essere legittimata a cedere all'impresa che effettuerà i lavori il credito corrispondente alla detrazione spettante per i costi degli interventi di miglioramento sismico sulle parti comuni anche se ha aderito al regime forfettario;

- che la detrazione prevista per gli interventi antisismici può essere applicata anche alle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria realizzati in dipendenza ed a completamento dell'intervento principale finalizzato alla messa in sicurezza statica e all'adozione di misure antisismiche;- di essere tenuto a versare al condominio solo la differenza tra i costi imputati in base alla ripartizione millesimale e la detrazione ceduta all'impresa che, invece, dovrà fatturare l'intero corrispettivo dovuto dal condominio. Il condominio effettuerà all'impresa un bonifico bancario o postale parlante di importo inferiore.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, attualmente prevede, ai commi 1-*bis* e

1-*ter*, che per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *ì*), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017, su 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, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, spetta una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi (cd sismabonus).

Ai sensi del richiamato articolo 16-*bis*, comma 1, lett. *ì*), del TUIR gli interventi ammessi al cd. sisma bonus sono quelli *«relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari»*.

Per effetto di tale richiamo, anche per gli interventi ammessi al cd. sisma bonus - che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili - il citato art. 16-*bis* del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento.

Il comma 1-*quater* del medesimo articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013 prevede, inoltre, che qualora dagli interventi effettuati derivi una diminuzione del

rischio sismico che determina il passaggio da una a due classi di rischio inferiori, come calcolate in base al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 e relativi allegati, la detrazione spetta nella misura del 70 o dell'80 per cento in caso di diminuzione, rispettivamente, di una classe o di due classi di rischio.

Il comma 1-*quinquies* stabilisce, infine, che qualora gli interventi di cui al citato comma 1-*quater* siano realizzati sulle parti comuni di edifici, le detrazioni dall'imposta spettano, rispettivamente, nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento. Le predette detrazioni si applicano su un ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio.

Il medesimo comma 1-*quinquies* stabilisce, altresì, che per tali interventi, a decorrere dal 1° gennaio 2017, in luogo della detrazione i soggetti beneficiari 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. Rimane esclusa la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari.

Le modalità con le quali i soggetti beneficiari della detrazione in commento possono cedere il corrispondente credito sono state individuate con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8 giugno 2017.

Si segnala, da ultimo, che l'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, stabilisce, al comma 4, che per gli interventi di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* del citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, l'aliquota delle detrazioni spettanti è elevata al 110 per cento per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021. Il successivo articolo 121 del medesimo decreto legge n. 34 del 2020, stabilisce, inoltre, che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per i predetti interventi possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo medesimo, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva

cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari. In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà, per questi ultimi, di successiva cessione.

Tanto premesso, con riferimento ai quesiti posti dall'Istante si fa presente quanto segue.

In ordine ai soggetti che possono esercitare l'opzione prevista dal citato comma 1- *quinquies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, il punto 2 del citato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8 giugno 2017 stabilisce, genericamente, che il credito può essere ceduto da tutti i condòmini teoricamente beneficiari della detrazione ivi prevista, anche se non tenuti al versamento dell'imposta.

La possibilità di cedere la detrazione, pertanto, riguarda tutti i soggetti che possiedono un reddito assoggettabile all'IRPEF e che sostengono le spese in questione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta (cfr. da ultimo, circolare 31 maggio 2019, n. 13/E).

In altri termini, ai fini dell'esercizio dell'opzione non rileva, tra l'altro, la circostanza che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile ai fini dell'IRPEF in quanto assoggettato a tassazione separata oppure, come nel caso dell'Istante - che si avvale del c.d. "regime forfetario" disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 - ad un regime sostitutivo dell'IRPEF medesima.

L'istituto della cessione, infatti, è finalizzato ad incentivare l'effettuazione di interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico prevedendo meccanismi alternativi alla fruizione della detrazione che non potrebbe essere utilizzata direttamente. In tal senso, l'opzione può essere esercitata anche dai contribuenti che,

come nel caso dell'Istante, aderiscono al predetto regime forfetario i quali, possono, in linea di principio, scomputare le detrazioni dall'imposta lorda solo nel caso in cui possiedano altri redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo.

In ordine alle spese ammesse al cd. sisma bonus, inoltre, si fa presente che, in linea con i consolidati principi di prassi riferiti al citato articolo 16-*bis* del TUIR - che, come già precisato, costituisce il quadro normativo di riferimento del cd sisma bonus - con la risoluzione 29 novembre 2017 n. 147/E è stato chiarito che anche per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche possa valere il principio secondo cui l'intervento di categoria superiore assorbe quelli di categoria inferiore ad esso collegati o correlati. La detrazione, dunque, spetta, nei limiti previsti, anche relativamente alle spese sostenute per gli ulteriori interventi, compresi quelli di manutenzione ordinaria o straordinaria, necessari al completamento dell'opera.

Nel caso di specie, pertanto, il sisma bonus può essere applicato anche alle spese sostenute per gli interventi realizzati sulla facciata, compresi quelli per la realizzazione dell'intonaco di fondo, dell'intonaco di finitura della tinteggiatura e dei decori, qualora gli stessi siano di completamento dell'intervento finalizzato alla riduzione del rischio sismico dell'edificio.

Per quanto riguarda, infine, la corretta modalità di pagamento all'impresa esecutrice dei lavori alla quale l'Istante intende cedere, a parziale pagamento del corrispettivo, il credito corrispondente alla detrazione spettante, si fa presente che:

- il punto 3 del citato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8 giugno 2017 stabilisce che il credito cedibile da parte di ciascun condomino in favore dei fornitori che hanno eseguito i lavori, a titolo di pagamento della quota di spese a suo carico, corrisponde alla detrazione dall'imposta lorda prevista dalla norma, teoricamente spettante al condomino medesimo. Tale importo è determinato sulla base dell'intera spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, ripartita tra i condòmini secondo i criteri approvati dalla assemblea del condominio oppure sulla base dell'intera spesa sostenuta dal condomino nel periodo d'imposta e

pagata dal condominio ai fornitori per la parte non ceduta sotto forma di credito;

- ai sensi del punto 4 del Provvedimento, per effettuare la cessione del credito i condòmini, se i dati non sono indicati nella delibera assembleare che approva gli interventi, devono comunicare all'amministratore di condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, l'avvenuta cessione del credito indicando, oltre ai propri dati, anche la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo e la accettazione della cessione. L'amministratore di condominio, a sua volta, comunica all'Agenzia delle entrate negli stessi termini disciplinati dal decreto ministeriale 1° dicembre 2016 (per la comunicazione dei dati ai fini dell'inserimento nella dichiarazione precompilata), 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. Successivamente, consegna al condomino la certificazione delle spese a lui imputabili, indicando il protocollo telematico con il quale ha effettuato la comunicazione all'Agenzia delle entrate. Il mancato invio della predetta comunicazione rende inefficace la cessione del credito;

- ai sensi del punto 3.4, inoltre, la fattura emessa dai fornitori deve indicare l'intero corrispettivo dovuto, comprensivo dell'importo corrispondente alla detrazione ceduta dai condomini in parziale pagamento del corrispettivo medesimo.

Tanto premesso, si concorda con la soluzione prospettata dall'Istante di versare al condominio l'importo corrispondente alla differenza tra le spese imputate in base alla ripartizione stabilita dall'assemblea del condominio e l'ammontare della detrazione teoricamente spettante. Il pagamento al fornitore sarà effettuato dal condominio, in base a quanto disposto dal decreto 18 febbraio 1998, n. 41, mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato. L'importo del bonifico potrà coincidere con il corrispettivo indicato in fattura - che dovrà essere emessa per l'intero corrispettivo

pattuito, comprensivo dell'importo pagato con la cessione del credito - ovvero essere inferiore nell'ipotesi, prospettata dall'Istante, in cui i condomini intendano utilizzare la cessione del credito a favore dei fornitori a parziale pagamento del corrispettivo stesso. Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)