

Risposta n. 76

OGGETTO: Articolo 14, comma 2-ter e comma 2-sexies, del decreto legge n. 63 del 2013.

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

QUESITO

La società istante esercita l'attività di commercio all'ingrosso di ..., con clienti e fornitori prevalentemente nazionali. Dalla sua attività ogni anno scaturisce, mediamente, un credito iva da dichiarazione di euro ..., che la società utilizza in parte in compensazione nell'esercizio ed in parte riporta negli esercizi successivi e/o lo ha chiesto a rimborso. La società ALFA precisa che tra i suoi clienti figura la società BETA srl, alla quale l'istante ha venduto materiali necessari per la realizzazione di un isolamento termico, utilizzato nel 2018 dalla stessa per interventi di riqualificazione energetica presso un condominio. Il corrispettivo della cessione dei materiali è stato pari a ... euro.

L'Istante fa, altresì, presente che vanta un credito nei confronti della BETA srl di complessivi euro ..., di cui solo una parte derivante dalla fornitura di materiali per la realizzazione dell'intervento nel Condominio suddetto.

La società BETA srl, a parziale pagamento delle proprie fatture per gli interventi

di riqualificazione, ha ricevuto dal condominio, per il tramite dei vari condòmini, un credito di imposta di cui agli articoli 14 e 16 del D.L. 63/2013 ("cd. ecobonus") per un importo complessivo di euro ...

Nel corso dell'esercizio 2019, la società BETA srl ha utilizzato in compensazione la prima rata del credito spettante, pari ad euro..., e, pertanto, il credito residuo era di euro ...

Successivamente, la società BETA srl, che risultava ancora debitrice nei confronti dell'istante per ... euro, verificata l'impossibilità di cedere il proprio credito d'imposta ad altri fornitori, non interessati in quanto non capienti, ha manifestato all'istante la sua volontà di cederle l'intero credito d'imposta residuo, in parte a compensazione del proprio credito e in parte dietro pagamento di un corrispettivo.

L'istante, valutata positivamente la proposta, ha formulato originariamente un'offerta di euro ... a fronte di un credito di euro ., offerta ritenuta congrua dalla società BETA srl ed in seguito dalla stessa accettata.

Il pagamento del prezzo della cessione sarebbe avvenuto con le seguenti modalità: euro ... a compensazione del suo credito nei confronti di BETA srl, ed euro ... mediante bonifico bancario.

L'istante, con documentazione integrativa presentata il ... 2020 prot. n. ...del 2020 ha precisato che la società BETA ha utilizzato anche la seconda rata (2020) del credito spettante, per cui il credito residuo ammonta attualmente ad euro Quindi, l'offerta riformulata dall'istante ammonta a ... e il pagamento del prezzo avverrà per euro ... a compensazione del suo credito nei confronti di BETA srl, ed euro ... mediante bonifico bancario, con una sopravvenienza attiva di euro ...

Ciò premesso l'istante chiede se sia possibile ricevere l'intero credito d'imposta dalla società BETA srl (cedente), quindi, in altre parole, se sia possibile effettuare la cessione del credito d'imposta maturato nei confronti di un solo fornitore (anche per una somma eccedente l'ammontare del debito che il cedente ha nei confronti del

fornitore).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Sulla base dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 17 del 23 luglio 2018 in tema di cessione del credito, e di quanto disposto con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia protocollo 100372/2019, al punto 3.3, l'istante ritiene che sia possibile ricevere l'intero credito d'imposta dalla società BETA srl (cedente). Ovvero, ritiene possibile la cessione del credito d'imposta maturato nei confronti di un solo fornitore (anche per una somma eccedente l'ammontare del debito che il cedente ha nei confronti del fornitore).L'Istante, quindi, ritiene di poter utilizzare in compensazione pro quota per otto anni il credito di Euro ... ceduto dalla BETA srl con eventuale perdita per mancato utilizzo qualora imposte e contributi da compensare non fossero capienti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto del presente parere la sussistenza dei requisiti per la fruizione delle detrazioni, di cui agli interventi di riqualificazione energetica ai sensi dell'articolo 14, comma 2-*ter* e comma 2-*sexies*, del D.L. n. 63/2013, maturate in capo ai cessionari del credito, su cui resta impregiudicato ogni potere di controllo da parte 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, comma 2-*ter* e comma 2-*sexies*, del D.L. n. 63/2013, 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 provveduto ad effettuare 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 credito d'imposta cedibile, nella cessione successiva alla

prima, i Provvedimenti attuativi citati (al paragrafo 3.3) stabiliscono che il cessionario può cedere, in tutto o in parte, il credito d'imposta acquisito solo dopo che tale credito è divenuto disponibile.

Con le circolari n. 11 del 18 maggio 2018 e n. 17 del 23 luglio 2018, sono stati forniti chiarimenti in merito all'ambito applicativo della cessione del credito in commento; in particolare, la circolare n. 11/E del 2018 - a seguito di un parere reso dalla Ragioneria Generale dello Stato in ordine agli effetti negativi sui saldi di finanza pubblica che scaturirebbero dalla cedibilità illimitata dei crediti d'imposta corrispondenti alle detrazioni - ha chiarito che: a) la cessione del credito prevista dai commi 2-ter e 2-sexies dell'art. 14 deve intendersi limitata ad una sola eventuale cessione successiva a quella originaria; b) per altri soggetti privati, di cui al citato comma 2-sexies, devono intendersi i soggetti diversi dai fornitori, sempreché collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione. A titolo esemplificativo, la circolare individua tali soggetti nei diversi condòmini (in ipotesi di interventi su parti comuni) ovvero nelle diverse società facenti parte di un gruppo (in ipotesi di interventi eseguiti da una sola di loro). La successiva circolare n. 17/E del 2018 ha precisato che sussiste il collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione, e quindi la possibilità di cedere il rispettivo credito, tra gli altri, al sub-appaltatore di cui si sia avvalso il fornitore oppure al 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"*.

I richiamati documenti di prassi valorizzano, dunque, il necessario collegamento con il rapporto che ha dato origine alla detrazione, che deve essere valutato tanto con riferimento alla cessione originaria quanto relativamente all'unica ulteriore cessione consentita.

Ciò premesso, con riferimento al caso di specie si ritiene che sia possibile effettuare la cessione integrale del credito da parte della società BETA s.r.l. a favore dell'istante, fornitore dei materiali, sul presupposto che risulti un collegamento con il

rapporto che ha dato origine alle detrazioni summenzionate, circostanza di fatto la cui verifica non è esperibile in sede di interpello e sui cui, si ribadisce, resta fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

L'istante ALFA s.r.l. potrà quindi utilizzare, nel limite delle rate residue, ed esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D. Lgs. 9 luglio 1997, n.241, e successive modificazioni, il credito ceduto da BETA s.r.l., esclusa ogni altra forma di compensazione o richiesta di rimborso.

Si precisa, infine, che, ai sensi dell'articolo 88 del TUIR, la sopravvenienza attiva pari alla differenza tra valore nominale e costo di acquisto del credito concorrerà alla formazione del reddito imponibile nell'esercizio in cui il credito è acquisito.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)