

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 19/11/2015

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/37545-la-detrazione-d-imposta-per-interventi-di-recupero-edilizio-nell-ambito-del-condominio-minimo-dopo-gli-ultimi-chiarimenti-dell-agenzia-delle-entrate-circolare-11-e-del-21-maggio-2014-e-risoluzion>

Autore: Chiudioni Marco

**La detrazione d'imposta per interventi di recupero edilizio nell'ambito del condominio minimo dopo gli ultimi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (circolare 11/E del 21 maggio 2014 e Risoluzione 74/E del 17 agosto 2015)**

**La detrazione d'imposta per interventi di recupero edilizio nell'ambito del condominio minimo dopo gli ultimi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (circolare 11/E del 21 maggio 2014 e Risoluzione 74/E del 17 agosto 2015)  
(Avv. Marco Chiudioni)**

Con alcuni recenti documenti di prassi l'Agenzia delle Entrate ha esposto la propria posizione riguardo agli adempimenti previsti per poter fruire della detrazione per interventi di recupero edilizio di cui all'art. 16 bis del Tuir, relativamente a lavori eseguiti sulle parti comuni di edifici condominiali.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate si è occupata dei lavori eseguiti nell'ambito del c.d. "mini condominio".

In proposito si deve preliminarmente osservare che la giurisprudenza è costante nell'affermare che il diritto di condominio, ossia la "proprietà comune" delle cose, degli impianti e dei servizi necessari per l'esistenza o per l'uso dei piani o delle porzioni di piano (ovvero al cui uso o servizio sono destinati), nasce come conseguenza del frazionamento della proprietà dell'edificio, in virtù dei negozi giuridici atti a trasformare una situazione di dominio esclusivo in molteplici e distinte proprietà solitarie sui piani e sulle porzioni di piano. Una volta avvenuto il trasferimento di singole proprietà solitarie, per effetto dei negozi traslativi (ovvero dei fatti di acquisto a titolo originario) di piani o porzioni di piano, viene immancabilmente ad esistere il diritto di condominio sulle cose, sugli impianti e sui servizi di uso comune, legati alle singole unità abitative dalla relazione di accessorietà. *Non occorre un atto formale ad hoc, né l'approvazione del regolamento o delle tabelle millesimali: una simile delibera dell'assemblea avrebbe solo valore dichiarativo* (così, ex multis, Cass. 16 giugno 2004 n. 13279).

Si deve anche precisare che in presenza di un "condominio minimo", edificio composto da un numero non superiore a otto condomini (prima delle modifiche apportate dalla legge n. 220 del 2012 all'articolo 1129 c.c. il riferimento era a quattro condomini), risulteranno comunque applicabili le norme civilistiche sul condominio, fatta eccezione dell'articolo 1129 e 1138 c.c. che disciplinano rispettivamente la nomina dell'amministratore (nonché l'obbligo da parte di quest'ultimo di apertura di un apposito conto corrente intestato al condominio) e il regolamento di condominio (necessario in caso di più di dieci condomini).

L'Agenzia delle Entrate, con la **circolare 11/E del 21 maggio 2014**, ricorda che "Il condominio - per effetto dell'art. 21, comma 11, lettera a), n. 1), della legge n. 449/1997 - ha assunto la qualifica di sostituto d'imposta, tenuto ad effettuare la ritenuta di acconto ogni qualvolta corrisponda compensi in denaro o in natura, pertanto, è necessario che lo stesso sia provvisto di codice fiscale, indipendentemente dalla circostanza che non sia necessario, ai sensi dell'art. 1129 codice civile, nominare un amministratore (circolare n. 204/E del 6 novembre 2000)<sup>1</sup>".

---

<sup>1</sup> Secondo la predetta Circolare "per i condomini con non più di quattro condomini, qualora non si è inteso nominare l'amministratore, le ritenute dovranno essere effettuate da uno qualunque dei condomini che, utilizzando il codice fiscale del condominio medesimo, provvederà ad applicare le ritenute alla fonte, ad effettuarne i relativi versamenti e a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta per le ritenute, i contributi e i premi assicurativi".

Partendo da tali premesse, la predetta circolare afferma che “al fine di beneficiare della detrazione per i lavori di ristrutturazione delle parti comuni prevista dall’articolo 16-*bis* del TUIR, i condomini che, non avendone l’obbligo, non abbiano nominato un amministratore dovranno obbligatoriamente richiedere il codice fiscale ed eseguire tutti gli adempimenti previsti dalla richiamata disposizione a nome del condominio stesso”.

Riguardo alla correttezza di tale affermazione, tuttavia, si esprimono alcune perplessità. A ben vedere infatti se è pur vero che il condominio, ancorché minimo, ha assunto la qualifica di sostituto d’imposta per effetto della summenzionata Legge n. 449 del 1997, tuttavia, tale qualifica riguarderebbe solamente i condomini che “corrispondono somme e valori” soggetti a ritenuta (v. art. 23, comma 1, DPR 600/1973).

Inoltre, come precisato dalla stessa Amministrazione finanziaria, ancorché i condomini in qualità di sostituti di imposta debbano operare la ritenuta di acconto del 4%, prevista dall’articolo 25-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti d’appalto di opere o servizi, tuttavia in caso di pagamenti relativi agli interventi di recupero edilizio che fruiscono della detrazione in esame, “in considerazione del carattere speciale della disciplina di cui all’art. 25 del DL n. 78 del 2010<sup>2</sup>, al fine di evitare che le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi o cessioni di beni per interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica subiscano sullo stesso corrispettivo più volte il prelievo alla fonte, dovrà essere applicata la sola ritenuta del 10% prevista dal predetto decreto legge n. 78 del 2010”(v. Circolare 40/E del 28 luglio 2010).

Ne discende che appare alquanto contraddittorio ritenere indispensabile l’attribuzione del codice fiscale del condominio con riferimento a dei pagamenti (quelli relativi agli interventi agevolati), per i quali non è previsto che lo stesso effettui alcuna ritenuta. Insomma, almeno in questo caso specifico, dal momento che il condominio non opera in qualità di sostituto d’imposta, la presenza del codice fiscale del condominio stesso non appare realmente essenziale.

Ma non è tutto, la circolare sopra richiamata ha anche precisato che:

- per quanto concerne i pagamenti è **necessario effettuare i bonifici indicando, oltre al codice fiscale del condominio, anche quello del condòmino che effettua il pagamento** (cfr. circolare n. 57/E del 1998);
- **il pagamento potrà essere tratto indifferentemente sul conto corrente bancario ovvero postale di uno dei condòmini, a tal fine delegato dagli altri, o su conto appositamente istituito**, demandando all’accordo degli interessati la definizione delle modalità interne di regolazione del pagamento (fermo restando il principio che

---

<sup>2</sup> L’articolo 25 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 dispone che “A decorrere dal 1° luglio 2010 le banche e le Poste Italiane SPA operano una ritenuta del 10 per cento a titolo di acconto dell’imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all’atto dell’accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d’imposta. Le ritenute sono versate con le modalità di cui all’ articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 2007, n. 241. Con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate sono individuate le tipologie di pagamenti nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate”

la detrazione può spettare soltanto in ragione delle spese effettivamente sostenute da ciascuno e il rispetto delle altre prescrizioni stabilite dal decreto interministeriale n. 41 del 1998 e dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 novembre 2011);

- per la ripartizione delle spese relative alla parti comuni alle unità immobiliari i **condomini dovranno concorrere alle stesse in ragione dei millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili ai sensi del codice civile** (cfr. articoli 1123 e seguenti).
- i **documenti giustificativi delle spese relative alle parti comuni dovranno essere intestati al condominio** (come chiarito anche dalla Circolare n. 57/E del 1998)

In proposito è stato osservato che “tale precisazione ai fini delle detrazioni per i lavori di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica sia innovativa e dovrebbe far salvi i precedenti comportamenti che avevano indicato nelle fatture e nei bonifici, in assenza di amministratore, solo il codice fiscale del soggetto che sosteneva la spesa”, sottolineando anche che “Una esclusione dai benefici fiscali per omessa indicazione del codice fiscale del condominio di fatto, del tutto frequente nella gestione immobiliare dei piccoli stabili, è iniqua, tenuto conto dell'incertezza in materia e della mancanza di indicazioni precise da parte dell'amministrazione finanziaria prima del 21 maggio scorso” ( “Codice fiscale anche per il mini-condominio” in <http://www.espertorisponde.ilsole24ore.com>).

Forse anche a causa di tali osservazioni, l'Agenzia delle Entrate è tornata sull'argomento con la **Risoluzione 74/E del 17 agosto 2015**, che offre una via d'uscita ai contribuenti.

La predetta risoluzione innanzi tutto smentisce che la circolare 11/E del 2014 abbia qualche portata innovativa in materia. Viene richiamata in proposito la circolare n.57 del 1998 che al riguardo precisò che “... i documenti giustificativi [es. fatture] devono essere intestati al condominio” e che, relativamente alle modalità di pagamento, “... il bonifico deve recare il codice fiscale dell'amministratore del condominio o di uno qualunque dei condomini che provvede al pagamento, nonché quello del condominio”, nonché le Istruzioni per la compilazione delle dichiarazioni, a partire da quelle del Modello 730/1999 e del Modello UNICO 1999.

Tuttavia, l'Agenzia con la risoluzione in commento, in considerazione del fatto che “non c'è stato pregiudizio al rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del DL n. 78 del 2010 all'atto dell'accredito del pagamento” apre ad una possibilità di “sanatoria”.

Per accedere alla detrazione, secondo l'Agenzia delle Entrate, “è comunque necessario che, entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2014, *in cui sono state sostenute le spese*:

- sia presentata a un Ufficio territoriale dell'Agenzia delle entrate la **domanda di attribuzione del codice fiscale al condominio**, mediante il modello AA5/6;
- sia stata versata dal condominio, con indicazione del codice fiscale attribuito, la **sanzione prevista dall'art. 13, comma 1, lett. a), del DPR n. 605 del 1973, per l'omessa richiesta del codice fiscale**, nella misura minima di euro 103,29, mediante il modello F24, utilizzando il codice tributo 8912;

- il condominio invii una **comunicazione in carta libera all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate competente** in relazione all'ubicazione del condominio.

Nella comunicazione, unica per tutti i condòmini, deve essere specificato, distintamente per ciascun condomino:

- le generalità e il codice fiscale;
- i dati catastali delle rispettive unità immobiliari;
- i dati dei bonifici dei pagamenti effettuati per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- la richiesta di considerare il condominio quale soggetto che ha effettuato gli interventi;
- le fatture emesse dalle ditte nei confronti dei singoli condòmini, da intendersi riferite al condominio.

Ciascun condomino, nel presupposto che la ripartizione delle spese corrisponda ai millesimi di proprietà o ai diversi criteri applicabili ai sensi del codice civile per la suddivisione delle spese, potrà inserire le spese sostenute nel periodo d'imposta 2014 nel modello UNICO PF 2015 da presentare entro il 30 settembre 2015 o, se ha già presentato il modello 730/2015, nel modello 730/2015 integrativo da presentare entro il 26 ottobre 2015, considerato che il termine di presentazione del modello (25 ottobre) cade in un giorno festivo.

In particolare, nel modello UNICO PF 2015 nei righi da RP41 a RP47, nella colonna 3 (codice fiscale), dovrà essere inserito il codice fiscale del condominio e nei righi RP51 o RP52 dovrà essere barrata la casella 2 (condominio).

Nel modello 730/2015 nei righi da E41 a E44, nella colonna 3 (codice fiscale), dovrà essere inserito il codice fiscale del condominio e nei righi E51 o E52 dovrà essere barrata la casella 2 (condominio)".

L'Agenzia ricorda anche che "... non essendo stato nominato in via facoltativa un amministratore di condominio, non deve essere compilato il quadro AC del modello UNICO PF (Cfr. Circ. n. 204 del 2000), in cui è prevista l'indicazione, tra l'altro, dei dati catastali degli immobili condominiali. Tali dati dovranno essere specificati nella comunicazione, unica per tutti i condòmini, all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate competente in relazione all'ubicazione del condominio, in precedenza richiesta".

Si osserva che il riferimento specifico alle spese sostenute nel 2014 lascia adito a molti dubbi. In particolare, non è chiaro se, come sembra, ciò significhi che la sanatoria sia possibile solo per le spese sostenute in tale anno, mentre debba ritenersi esclusa per i pagamenti effettuati negli anni precedenti, né risulta esplicitato il motivo di tale esclusione. Anche il termine previsto per gli adempimenti elencati dalla risoluzione (entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2014) appare arbitrario, non considerando nemmeno la possibilità di presentare la dichiarazione integrativa nei termini del ravvedimento operoso, ed eccessivamente stringente.

Tuttavia, a prescindere da tali aspetti è tutta l'architettura proposta dall'Agenzia delle Entrate con la predetta risoluzione ad apparire alquanto dubbia.

L'art. 1, comma 1, del DM 164 del 1999, infatti, prevede che “Il pagamento delle spese detraibili sia disposto mediante bonifico bancario 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” e a dire il vero il beneficiario della detrazione, sia nel caso di spese sostenute dal singolo condomino che dal condominio, anche relativamente ai lavori sulle parti comuni, non è mai stato il Condominio, bensì soltanto il condomino!

In sostanza l'interpretazione prospettata dall'Agenzia con i recenti documenti di prassi risulterebbe addirittura *contra legem*, considerando irregolare l'effettuazione del bonifico per il pagamento delle spese di ristrutturazione con l'indicazione - così come previsto dal DM 164 del 1999 - del codice fiscale del (condomino) beneficiario della detrazione.