

*A cura di Raffaella Pompei, dottore commercialista, funzionario dell'Ufficio fiscale
di Confartigianato-Imprese Udine*

***La detrazione IRPEF sulle spese per gli interventi di recupero e
per gli interventi antisismici***
(aggiornato al 4 luglio 2017)

Detrazione del 50% per le spese sostenute fino al 31/12/2017

Il Dl 83/2012 aveva previsto inizialmente che per le spese sostenute dal 26/6/2012 al 30/6/2013 la detrazione Irpef per gli interventi di recupero spettasse nella misura del **50% (anziché del 36%)** per una spesa massima complessiva di **96.000 euro (anziché di 48.000)** per ciascuna unità immobiliare. Questa versione più conveniente dell'agevolazione è stata successivamente estesa, con più interventi di proroga, fino al 31/12/2017.

Periodo di pagamento della spesa	Limite di spesa per singola unità immobiliare	detrazione
fino al 25/6/2012	48.000 euro	36%
dal 26/6/2012 al 31/12/2017	96.000 euro	50%
Dal 1/1/2018	48.000 euro	36%

Dal 1/1/2018, salvo ulteriore proroga, torneranno in vigore le vecchie misure (detrazione del 36% su una spesa massima di 48.000 euro per unità immobiliare).

Innalzamento della detrazione per gli interventi antisismici

Con la legge di bilancio 2017 (L.232 dell'11/12/2016) la disciplina delle detrazioni previste per la realizzazione degli interventi antisismici ha subito le seguenti importanti modifiche. Se gli interventi sono stati autorizzati con procedure attivate dopo il 1/1/2017 e riguardano edifici adibiti ad abitazione (anche diversa da quella principale) o ad attività produttive situati in comuni classificati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20/3/2003, la detrazione prevista per gli interventi di recupero spetta nella misura del 50%, su un ammontare massimo di spesa di 96.000 euro per singola unità immobiliare, sulle spese sostenute dal 2017 fino al 2021 e va ripartita **in 5 quote** di pari importo. Inoltre sono previste le seguenti detrazioni maggiorate se gli interventi antisismici rispettano determinate condizioni:

- **70%** se l'intervento determina il passaggio a una classe di rischio inferiore (**75%** se è realizzato su parti comuni di edifici condominiali);
- **80%** se l'intervento determina il passaggio a due classi di rischio inferiori (**85%** se è realizzato su parti comuni di edifici condominiali).

Le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati sono state stabilite con decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 28 febbraio 2017.

Per gli interventi **antisismici condominiali** con diritto alla detrazione del 75% o dell'85% è prevista inoltre la possibilità di optare, in luogo della detrazione, per la **cessione del corrispondente credito**

ai fornitori che hanno effettuato gli interventi, o a soggetti privati escluse le banche, con facoltà di successiva cessione del credito. Le modalità operative di tale cessione sono disciplinate dal provvedimento dell’Agenzia delle Entrate n.108572 dell’8/6/2017.

Le detrazioni per gli interventi antisismici non sono cumulabili con altre agevolazioni già spettanti per le stesse finalità in base a norme speciali per le aree colpite da eventi sismici.

Nella circ. 29/2013 l’Agenzia delle Entrate ha ritenuto la detrazione per interventi antisismici applicabile anche ai soggetti IRES. Per poter rientrare negli interventi antisismici i lavori devono consistere in opere destinate alla messa in sicurezza statica, devono essere realizzate su parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente, devono comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguite sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.

Si ricorda che per le spese sostenute per interventi antisismici effettuate fino al 31/12/2016 il DL 63/2013 aveva previsto l’innalzamento della detrazione al 65% su un limite massimo di spesa di 96.000 per unità immobiliare. Gli interventi antisismici per essere agevolati con la detrazione maggiorata del 65% dovevano essere stati autorizzati con procedure attivate dopo il 3/8/2013 e dovevano riguardare edifici adibiti ad abitazione principale o ad attività produttive situati in zone sismiche classificate ad alta pericolosità (zone 1 e 2) nell’ordinanza del presidente del consiglio dei ministri n. 3274 del 20/3/2003.

Se per gli interventi antisismici non ricorrono le specifiche condizioni richieste (tipo di utilizzo dell’immobile, localizzazione geografica e data di avvio delle procedure autorizzatorie), è comunque applicabile, solo per i soggetti Irpef, la detrazione prevista per gli interventi di recupero del (50% fino al 31/12/2017 e 36% a regime) dato che tra gli interventi stabilmente ammessi a tale agevolazione rientrano le opere antisismiche.

Periodo di pagamento della spesa per l’adozione di misure antisismiche	Limite di spesa per singola unità immobiliare	Detrazione
dal 2013 al 2016 Per fabbricati edifici adibiti ad abitazione principale o ad attività produttive (con procedure attivate a partire dal 4/8/2013 in zone sismiche 1 e 2) La detrazione va suddivisa in 10 quote annuali	96.000	65%
2017-2021 Per fabbricati edifici adibiti ad abitazione <u>anche diversa dalla principale</u> o ad attività produttive con procedure attivate dopo il 1°/1/2017 in zone sismiche 1, 2 e 3 dell’ordinanza 3274 del 2003(vedasi riportata tabella sotto) La detrazione va suddivisa in 5 quote annuali anziché in 10	96.000 per gli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali , il limite di 96.000 va moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell’edificio	50% 70% se gli interventi determinano il passaggio a una classe di rischio inferiore 75% per spese condominiali se gli interventi determinano il passaggio a una classe di rischio inferiore (possibile la cessione del credito a fornitori e privati, escluse banche, da parte dei condòmini anche diversi dai soggetti incapienti) 80% se gli interventi determinano il passaggio a due classi di rischio inferiori 85% per spese condominiali se gli interventi determinano il passaggio a due classi di rischio inferiori (possibile la cessione del credito a fornitori e privati, escluse banche, da parte dei condòmini anche diversi dai soggetti incapienti)
dal 2022 solo su abitazioni e solo per soggetti irpef	48.000	36%

Classificazione sismica dei Comuni della Regione Friuli Venezia Giulia ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri 3274 del 20/3/2003 pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003	
GORIZIA	Ricadono in una delle zone sismiche 1, 2 o 3 i comuni della provincia di Gorizia <u>esclusi</u> i seguenti che ricadono nella zona sismica 4: Grado, Monfalcone, Ronchi dei Legionari, San Canzian d'Isonzo, San Pier d'Isonzo, Staranzano, Turriaco,
PORDENONE	Ricadono in una delle zone sismiche 1, 2 o 3 tutti i comuni della provincia di Pordenone
TRIESTE	Nessun comune è situato in una delle zone sismiche 1, 2 o 3 (sono tutti situati nella zona 4)
UDINE	Ricadono in una delle zone sismiche 1, 2 o 3 i comuni della provincia di Udine <u>esclusi</u> i seguenti che ricadono nella zona sismica 4: Aquileia, Cervignano del Friuli, Fiumicello, Lignano Sabbiadoro, Marano Lagunare, Ruda, Terzo d'Aquileia, Torviscosa, Villa Vicentina

In cosa consiste l'agevolazione per gli interventi di recupero

L'agevolazione consiste in una detrazione Irpef, ossia in uno sconto d'imposta calcolato nella misura del 36% (ora 50%) sulle spese sostenute (iva compresa) per i lavori agevolati. Tale sconto d'imposta va recuperato nelle dichiarazioni dei redditi o nel mod.730, in 10 quote annuali, fino a concorrenza dell'Irpef annualmente dovuta, con la conseguenza che l'eventuale eccedenza va persa.

Per le spese sostenute a partire dal 2012 non è più prevista la facoltà per chi supera i 75 o gli 80 anni di età di ripartire la detrazione rispettivamente in 5 e 3 quote annuali, facoltà prevista invece per le spese sostenute fino al 31/12/2011.

Il limite massimo di spesa su cui calcolare la detrazione è stabilito a regime nell'importo di 48.000 euro, ma fino al 2017 è raddoppiato a 96.000 euro. Tale limite va riferito alla singola unità immobiliare oggetto dell'intervento, comprensiva delle pertinenze anche se accatastate autonomamente, e va suddiviso tra i soggetti che partecipano alla spesa in relazione all'onere da ciascuno effettivamente sostenuto e rimasto a carico. In caso di prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti il limite va verificato considerando anche le spese sostenute negli anni precedenti, mentre in caso di interventi autonomi, ossia non di mera prosecuzione (risultanti da autonome abilitazioni richieste dalla normativa edilizia), il limite va comunque rispettato come limite annuale di spesa ammissibile (Circolare Agenzia Entrate 17 del 24/04/2015).

Per quali lavori spetta la detrazione

L'agevolazione spetta per unità immobiliari residenziali (unità immobiliari di tipo abitativo di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e anche se diverse dall'abitazione principale o dalla prima casa) e relative pertinenze situate sul territorio nazionale, iscritte al catasto o in corso di accatastamento (deve già essere stata presentata la relativa istanza). In caso di uso promiscuo dell'unità immobiliare per fini residenziali e per lo svolgimento di un'attività d'impresa o professionale la detrazione è ridotta del 50%.

La detrazione spetta per i seguenti interventi:

- manutenzione ordinaria sulle parti comuni degli edifici condominiali residenziali;
- manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione, sia sulle singole unità immobiliari che sulle parti comuni degli edifici condominiali;
- ripristino degli immobili danneggiati da eventi calamitosi, in caso di stato di emergenza, dichiarato con apposito decreto;
- realizzazione o acquisto di box e posti auto pertinenziali di nuova costruzione (in caso di acquisto la detrazione si applica esclusivamente sui costi di costruzione che a tal fine devono essere attestati dall'impresa di costruzione);
- eliminazione di barriere architettoniche ed interventi diretti a favorire la mobilità dei disabili;
- interventi diretti alla prevenzione di atti illeciti da parte di terzi;
- interventi diretti alla prevenzione di infortuni domestici;
- cablatura degli edifici;
- interventi diretti al contenimento dell'inquinamento acustico;

- interventi di bonifica dall'amianto;
- adozione di misure antisismiche;
- opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici, compresa l'installazione di impianti per l'impiego di fonti rinnovabili di energia, *“anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia”*.

Dato che gli interventi devono riguardare **edifici esistenti**, la detrazione non spetta per le spese effettuate in corso di costruzione dell'immobile, né in caso di demolizione e ricostruzione con ampliamenti dato che in tal caso tutto l'intervento si qualifica come nuova costruzione. In caso di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione si può quindi accedere all'incentivo solo nel caso di **ricostruzione senza modifica della volumetria**, fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica¹. Dal 21/8/2013, in seguito all'entrata in vigore della legge di conversione del DL 69/2013, non è più necessario il rispetto della sagoma per qualificare come ristrutturazione l'intervento di demolizione e ricostruzione².

In caso di contestuale ampliamento e ristrutturazione non preceduta da demolizione, la detrazione spetta solo con riferimento alle spese sostenute sulla parte già esistente mentre non spetta per l'ampliamento dato che questo comunque si configura come nuova costruzione (ris. dell'Agenzia delle Entrate 4/2011). Il contribuente in tal caso ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento o, in alternativa, essere in possesso di una apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi³.

La detrazione per l'acquisto d'immobili ristrutturati

La detrazione per gli interventi di recupero spetta anche in caso di acquisto d'immobili ristrutturati. In tal caso l'agevolazione è prevista a favore degli acquirenti di unità immobiliari facenti parte di un edificio complessivamente sottoposto a restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia (interventi di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'art. 3 del Dpr 380/2001) da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione o da cooperative edilizie. L'acquisto, deve avvenire entro 18 mesi dalla fine dei lavori (il periodo entro cui deve avvenire l'acquisto è stato allungato da 6 a 18 mesi dall'art.1 comma 48 della L 190/2014 in vigore dall'1/1/2015). La detrazione del 50% (del 36% dall'1/1/2018) deve essere in tal caso applicata su una base pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare, base che ai fini della detrazione rileva nel limite di 96.000 euro (48.000 euro dall'1/1/2018) per unità immobiliare. Di conseguenza se la spesa per l'acquisto dell'immobile è sostenuta nel periodo compreso tra il 26/6/2012 e il 31/12/2017 la detrazione massima può arrivare a 48.000 euro, importo che si raggiunge quando l'immobile ristrutturato costa almeno 384.000 euro, dato che la misura della detrazione (50%) va applicata su una base pari al 25% del costo di acquisto, base che rileva fino a un massimo di 96.000 euro. Invece per le spese sostenute dall'1/1/2018 per l'acquisto di immobili ristrutturati la detrazione massima spettante per singola unità non può superare 17.280 euro (36% di 48.000 euro), salvo ulteriori proroghe della misure maggiorate di detrazione e limite di spesa.

Se si intende fruire anche della detrazione del 50% dell'IVA pagata all'impresa costruttrice, prevista dall'art. 1, comma 56 della L.208/2015 e prorogata al 2017 dalla legge di conversione del decreto Milleproroghe (DL 244/2016 art.9 comma 9-octies), dall'importo delle spese sostenute per l'acquisto dell'immobile va sottratto l'importo del 50% dell'IVA detratta (Circolari dell'Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017 e 20 del 18/5/2016).

¹ Circolare Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017.

² Anche in presenza di uno spostamento di lieve entità dell'immobile rispetto al sedime originario secondo la risposta fornita dal Ministero dell'Economia e delle Finanze a un'interrogazione parlamentare del 22/1/2014.

³ Circolare Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017.

La nuova detrazione per l'acquisto di immobili ricostruiti riducendo la classe di rischio sismico

La legge 96 del 21/6/2017 di conversione del DL 50/2017, inserendo nell'art.16 del DL 63/2013 il nuovo comma 1-septies, ha previsto che, in caso di interventi che riducano la classe di rischio sismico dell'immobile realizzati da imprese di costruzione su immobili destinati alla vendita, le detrazioni previste per gli interventi antisismici dal comma 1-quater dell'art.16 del DL 63/2013 spettino all'acquirente dell'immobile nelle misure più elevate **del 75%**, in caso di riduzione di una classe di rischio sismico o **dell'85%** in caso di riduzione di due classi di rischio sismico.

Per fruire di questa importante agevolazione occorre che i suddetti interventi:

- siano realizzati mediante **demolizione e ricostruzione di interi edifici** situati nei **comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1** ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. **3519 del 28 aprile 2006**, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006 allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche vigenti consentano tale aumento;
- siano eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro **diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori**, alla successiva alienazione dell'immobile.

Le detrazioni del 75% e dell'85%, che si ritiene vadano suddivise in cinque quote annuali come previsto per gli interventi antisismici richiamati dalla nuova disposizione, vanno calcolate sul prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e, comunque, su un ammontare massimo di spesa pari a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare.

Inoltre è previsto che gli acquirenti possono optare, in luogo della detrazione, per la **cessione del corrispondente credito** alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati escluse le banche, con la facoltà di successiva cessione del credito.

A chi spetta la detrazione per gli interventi di recupero

Possono fruire della detrazione i seguenti soggetti persone fisiche, residenti e non residenti che sostengono le spese dell'intervento agevolato, come risulta da fatture e bonifici, anche se le abilitazioni comunali sono intestate a un soggetto diverso (proprietario):

- contribuenti che **possiedono l'immobile** sul quale vengono effettuati gli interventi (proprietari, nudi proprietari, usufruttuari o titolari del diritto reale di abitazione, uso o superficie sull'immobile);
- contribuenti che alla data di inizio lavori **detengono l'immobile** in base a un contratto registrato di comodato o di locazione, previa acquisizione dell'assenso scritto del proprietario alla realizzazione dei lavori;
- **familiari** che al momento dell'inizio lavori **convivano** con il possessore o detentore dell'immobile tenendo conto che l'immobile su cui si effettuano i lavori può essere diverso dall'abitazione principale purchè sia uno di quelli in cui si esplica la convivenza, ossia un'unità immobiliare a disposizione⁴; per i familiari conviventi con il proprietario non è richiesto il contratto di comodato registrato, né l'assenso del proprietario ai lavori⁵.

⁴ Risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate 136/2002 e 184/2002

⁵ Rientrano tra i familiari il coniuge e i parenti entro il terzo grado, ossia figli, genitori, fratelli, nonni, zii e nipoti e gli affini entro il secondo grado, ossia suoceri, generi, nuore e cognati; sono poi equiparati ai familiari i conviventi delle unioni civili e delle convivenze di fatto, secondo quanto chiarito dall'Agenzia Entrate con risoluzione 64 del 28/7/2016 in seguito all'entrata in vigore della legge 20 maggio 2016, n. 76 sulla *Regolamentazione delle unioni civili tra le persone dello stesso sesso e la disciplina delle convivenze*, con la necessità che la stabile convivenza risulti dai registri anagrafici o sia autocertificata (Circolare Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017).

La detrazione spetta inoltre ai condomini, per gli interventi **sulle parti comuni condominiali**⁶. In tal caso l'ammontare massimo di spesa 96.000 euro (48.000 euro dall'1/1/2018) su cui calcolare la detrazione deve essere riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio, fermo restando l'ulteriore limite di spesa di spesa 96.000 euro (48.000 euro dall'1/1/2018) di cui può disporre il singolo condomino per gli eventuali interventi agevolati sulla propria singola unità abitativa⁷.

La detrazione è riconosciuta solo ai fini Irpef (e non anche ai fini Ires) e spetta quindi a privati, professionisti, imprese individuali. Spetta inoltre ai soci persone fisiche per le spese sostenute dalle società di persone e in tal caso detrazione va suddivisa tra i soci in base alla quota di partecipazione agli utili.

Secondo la circ. ministeriale 121/1998 la detrazione spetta anche al contribuente che esegue i **lavori in proprio** in relazione alle spese sostenute per l'acquisto dei materiali utilizzati. La stessa circolare precisa che se i lavori sono eseguiti da un imprenditore edile su una propria abitazione la detrazione gli spetta per l'acquisto dei materiali utilizzati, per le spese sostenute per il personale impiegato e per le spese per gli interventi realizzati da altre imprese, spese che però sono indeducibili dal reddito d'impresa in quanto non inerenti. In tal caso l'art.3, comma 3, del Dpr 633/1972 richiede la quantificazione dell'importo dei lavori eseguiti secondo il valore normale e l'emissione della relativa fattura, dato che ai fini iva costituiscono prestazioni di servizi da assoggettare ad imposta anche quelle effettuate per uso personale o familiare dell'imprenditore.

Secondo il chiarimento ministeriale contenuto nella circ.57/1998, in caso di spese sostenute da imprese o società la detrazione spetta solo per i fabbricati patrimonio, ossia per quelli diversi dai fabbricati strumentali per natura o destinazione e diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Adempimenti richiesti per fruire della detrazione

L'art.16-bis del Dpr 917/1986, richiamando il decreto di attuazione con cui è stata originariamente disciplinata l'agevolazione (decreto 41/1998), conferma i seguenti adempimenti necessari per la fruizione della detrazione.

Pagamento delle spese con bonifico

Le spese vanno pagate con un bonifico da cui risulti la causale del versamento (per esempio *pagamento fatt. n... del... per interventi di recupero del patrimonio edilizio – art.16-bis Dpr 917/1986*), il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita Iva o il codice fiscale del soggetto percipiente. La detrazione spetta al soggetto indicato nel bonifico quale beneficiario della detrazione anche se diverso dall'ordinante del bonifico (Circolare Agenzia Entrate 17 del 24/04/2015).

Sull'importo del bonifico è prevista l'applicazione di una ritenuta d'acconto dell'8%⁸ da parte di banche, uffici postali, o istituti di pagamento⁹. La ritenuta dell'8% è calcolata una base imponibile ottenuta scorpendo dall'importo del bonifico una quota imputabile all'iva calcolata con aliquota ordinaria, anche quando la prestazione è soggetta ad un'aliquota più bassa¹⁰. Per le spese agevolate

⁶ Ha diritto alla detrazione per le spese relative agli interventi sulle parti comuni anche l'unico proprietario di un intero edificio in cui siano rinvenibili parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate purchè l'edificio non sia costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze (Circolare Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017).

⁷ Ris. dell'Agenzia delle Entrate 7/2010.

⁸ L'innalzamento della ritenuta dal 4% all'8% è stato disposto a partire dall'1/1/2015 dall'art.1, comma 657, della L 190/2014.

⁹ L'ammissibilità ai fini della detrazione del pagamento mediante bonifici di istituti di pagamento è stata recentemente confermata dall'Agenzia Entrate con ris. 9 del 20/1/2017.

¹⁰ "Il soggetto tenuto ad effettuare la ritenuta non conosce l'ammontare dell'IVA compreso nell'importo del bonifico, informazione che, anche se richiesta all'ordinante il bonifico, comporterebbe un notevole aggravio nella procedura di accreditamento e sarebbe senz'altro soggetta a margini di imprecisione. Pertanto, per

con la detrazione è invece esclusa l'applicazione della ritenuta Irpef normalmente prevista per le prestazioni professionali e per i corrispettivi dovuti dai condomini in caso di appalto¹¹. Il pagamento con bonifico non è richiesto per gli oneri di urbanizzazione, per i diritti e l'imposta di bollo pagati per le abilitazioni comunali. Ai sensi dell'art.1-bis del Dm 41/1998 non è necessario effettuare pagamenti con bonifico neanche per fruire della detrazione per l'acquisto di immobili interamente ristrutturati da imprese di costruzione.

Per gli interventi sulle **parti comuni condominiali** rileva l'anno del bonifico eseguito da parte dell'amministratore e la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile purchè effettivamente versata all'amministratore entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

In presenza di un **condominio minimo** (edificio con non più di 8 condòmini) senza codice fiscale i contribuenti dovranno inserire nella dichiarazione dei redditi la propria quota di spese sostenute sulle parti comuni evidenziando il codice fiscale del condomino che ha effettuato il relativo bonifico¹². Se ogni condomino ha eseguito il bonifico per la propria quota di competenza dovrà riportare in dichiarazione il proprio codice fiscale¹³. In caso di controllo il singolo condòmino dovrà poi dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio e se presenta il mod.730 è tenuto ad esibire al CAF o all'intermediario abilitato, anche una autocertificazione da cui risultino la natura dei lavori effettuati e i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio.

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che il **bonifico incompleto**, perché non riporta il codice fiscale del beneficiario della detrazione o il suo numero di partita IVA, il codice fiscale del soggetto percipiente e nella causale del versamento gli estremi dell'agevolazione (per es. *intervento di recupero ai sensi dell'art.16-bis del Dpr 917/1986 o della L449/1997 o del Decreto 41/1998*), determina il disconoscimento dell'agevolazione se l'incompleta compilazione del bonifico bancario/postale pregiudica il rispetto, da parte dell'ufficio bancario o postale, dell'obbligo di operare la ritenuta. Se però nell'ambito della propria autonomia negoziale, le parti si accordano per la restituzione dell'importo originariamente pagato e la ripetizione del pagamento mediante un nuovo bonifico completo dei dati richiesti, in modo da consentire all'ufficio bancario o postale di operare la ritenuta, la detrazione potrà essere riconosciuta nell'anno in cui avviene il nuovo pagamento (Agenzia delle Entrate ris. 55/2012). Successivamente l'Agenzia delle Entrate con la circ.43 del 18/11/2016 ha ammesso la fruizione della detrazione anche nei casi in cui, essendo avvenuto il pagamento con bonifico ordinario o con modalità diverse dal bonifico, non sia possibile ripetere il pagamento mediante bonifico soggetto a ritenuta, purchè l'impresa beneficiaria del pagamento attesti in una dichiarazione sostitutiva di atto notorio il ricevimento delle somme e la loro inclusione nella propria contabilità ai fini della corretta determinazione del reddito e anche tale documento sia esibito dal contribuente al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi in aggiunta alla documentazione normalmente richiesta (il caso specifico trattato nella circolare riguardava l'acquisto, con pagamento mediante assegno bancario, di un box pertinenziale risultante da atto notarile e corredato dall'apposita certificazione del venditore del costo di realizzo del box).

L'Agenzia delle Entrate con circ.11 del 21/5/2014 ha chiarito che se per errore nella causale del bonifico vengono riportati i riferimenti normativi della detrazione per il risparmio energetico al posto di quella per gli interventi di recupero o viceversa e ciò non ha pregiudicato l'applicazione della ritenuta d'acconto, la detrazione va comunque riconosciuta. La stessa circolare ha chiarito che se il pagamento è effettuato direttamente da una società finanziaria che ha concesso un **finanziamento** al

esigenze di semplificazione e di economicità nonché per evitare errori determinati da una applicazione impropria della ritenuta, si assume che, ai fini dell'applicazione della norma in esame, l'IVA venga applicata con l'aliquota più elevata" (Circolare Agenzia Entrate 40/2010).

¹¹ Circ. dell'Agenzia delle Entrate 40/2010.

¹² Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 3 del 2/3/2016.

¹³ Circolare Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017.

contribuente, quest'ultimo può fruire della detrazione se la società finanziaria paga il fornitore con un bonifico recante tutti i dati richiesti per fruire della detrazione (causale con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto beneficiario della detrazione per conto del quale è eseguito il pagamento, partita IVA del fornitore) in modo da consentire l'applicazione della ritenuta d'acconto e il contribuente conserva copia della ricevuta del bonifico. L'anno di sostenimento della spesa è in tal caso quello di effettuazione del bonifico al fornitore da parte della finanziaria.

La necessità che nel bonifico sia riportato a pena di decadenza il codice fiscale o la partita iva del beneficiario fa ritenere indirettamente che la detrazione non spetti in caso di pagamento effettuato a soggetto non residente non identificato ai fini Iva in Italia (le imprese non residenti per poter eseguire lavori nei confronti di privati su immobili situati in Italia devono prima identificarsi ai fini Iva in Italia o nominare un rappresentante fiscale).

Comunicazione preventiva di inizio lavori all'Asl (Allegato 1 a pag. 11 del presente fascicolo)

La comunicazione preventiva di inizio lavori all'Asl va effettuata, con raccomandata A/R, quando richiesta dalle norme in materia di sicurezza sui cantieri ossia, ai sensi dell'art. 99 del Dlgs 81/2008, in presenza, anche non contemporanea, di più imprese nel cantiere o per lavori superiori o uguali ai 200 uomini/giorni. In caso contrario non occorre inviarla (circ.121/1998 del Ministero delle Finanze).

Assenso del proprietario

Nel caso in cui i lavori siano eseguiti da chi detiene l'immobile in locazione o comodato è necessario che tale soggetto si faccia rilasciare dal proprietario dell'immobile una dichiarazione di assenso ai lavori. Tale dichiarazione di assenso non è necessaria per le spese sostenute dai familiari conviventi con il proprietario al momento dell'inizio lavori.

Adempimenti soppressi

Dal 14/5/2011 il DI 70/2011 ha abrogato l'obbligo di comunicazione preventiva dell'inizio dei lavori al Centro Operativo di Pescara¹⁴ e quello di indicazione del costo della manodopera sulle fatture che documentano le spese¹⁵. E' inoltre da ritenersi soppressa la dichiarazione di esecuzione dei lavori che superano il limite dei 51.645,69 euro (Agenzia delle Entrate circ.13/2013).

Documenti da conservare

Con il provvedimento 149646 del 2/11/2011 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per fruire della detrazione i contribuenti sono tenuti a conservare ed esibire, in caso di controlli, i seguenti documenti:

- abilitazioni amministrative richieste dalle norme edilizie in relazione al tipo di lavori effettuati; se gli interventi, pur essendo compresi tra quelli agevolabili, non richiedono abilitazioni amministrative, il contribuente deve predisporre e conservare una dichiarazione sostitutiva d'atto notorio ai sensi dell'art. 47 del Dpr 445/2000, con allegata fotocopia di un documento di riconoscimento, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi realizzati rientrano tra quelli agevolabili, sebbene non necessitino di alcun titolo abilitativo ai sensi della normativa edilizia vigente (Allegato 3 a pag. 13 del presente fascicolo);
- domanda di accatastamento per gli immobili non ancora censiti;
- ricevute di pagamento dell'imposta comunale sugli immobili (Ici e Imu), se dovuta;
- delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, e tabella millesimale di ripartizione delle spese; in alternativa è sufficiente conservare la certificazione rilasciata dall'amministratore con l'indicazione dell'importo di cui il singolo condomino può tener conto ai fini della detrazione e l'attestazione dell'adempimento degli obblighi previsti;
- dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori per i lavori effettuati dal detentore dell'immobile, se diverso dai familiari conviventi;

¹⁴ I dati richiesti vanno ora indicati direttamente nella dichiarazione dei redditi.

¹⁵ L'Agenzia delle Entrate con circ. 19/2012 ha chiarito che la soppressione dell'obbligo di tale indicazione ha effetto anche per le spese sostenute prima di tale data, comprese quelle sostenute negli anni precedenti.

- dichiarazione dell'impresa attestante i costi di costruzione in caso di acquisto di posto auto di nuova costruzione;
- comunicazione preventiva all'Azienda sanitaria locale, quando richiesta dalle norme in materia di sicurezza dei cantieri;
- fatture e ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute;
- ricevute dei bonifici di pagamento;
- in caso di pagamento avvenuto con modalità diverse dal bonifico con ritenuta, dichiarazione sostitutiva di atto notorio dell'impresa beneficiaria del pagamento con cui la stessa attesti il ricevimento delle somme e la loro inclusione nella propria contabilità ai fini della corretta determinazione del reddito.

Per i lavori iniziati prima del 14 maggio 2011 è inoltre necessario conservare copia della ricevuta postale della raccomandata con la quale è stata trasmessa la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara.

Detrazione in caso di trasferimento dell'immobile

In caso di vendita o donazione dell'immobile, la detrazione, per la parte non ancora fruita dal contribuente che ha sostenuto la spesa, è trasferita all'acquirente (se persona fisica) a partire dall'anno d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento del bene, salvo diverso accordo tra le parti che possono infatti stabilire contrattualmente nell'atto di trasferimento che la detrazione resti in capo al cedente. In assenza di una specifica clausola contrattuale che disciplini tale aspetto, la detrazione passa automaticamente all'acquirente.

Il trasferimento di una quota dell'immobile, se non comporta l'unificazione della proprietà in capo ad un unico soggetto non è invece idoneo a determinare un analogo trasferimento del diritto alla detrazione, dato che tale passaggio può verificarsi solo in presenza della cessione dell'intero immobile. Di conseguenza, se la vendita ha per oggetto solo una quota dell'immobile e non comporta l'unificazione della proprietà, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore (Agenzia delle Entrate circ.25/2012).

In caso di morte del contribuente che ha sostenuto la spesa, la detrazione, già dall'anno del decesso, è trasferita esclusivamente agli eredi che conservino la **detenzione materiale e diretta dell'immobile**, ossia a chi ne può disporre a proprio piacimento quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che abbia adibito l'immobile a propria abitazione principale (Agenzia delle Entrate circ.24/2004 e 13/2013). Di conseguenza:

- se l'immobile viene locato o dato in comodato a terzi, per gli anni in cui permane tale destinazione le quote residue di detrazione vengono perse, non avendo nessuno degli eredi la detenzione materiale e diretta del bene (Circolare Agenzia Entrate 17 del 24/04/2015);
- se l'immobile è lasciato libero, ossia è un'unità immobiliare a disposizione, la detrazione spetta in parti uguali agli eredi;
- in caso di più eredi, se uno solo abita nell'immobile, la detrazione spetta per intero a quest'ultimo, poiché gli altri eredi non ne hanno la disponibilità.

Tali regole valgono anche se il soggetto deceduto ha sostenuto la spesa in qualità di comodatario (circolare Agenzia Entrate 18 del 6/5/2016) o di conduttore (circolare Agenzia Entrate 13 del 9/5/2013).

La detenzione dell'immobile da parte dell'erede ai fini della fruizione delle rate residue della detrazione va verificata per ciascun anno.

In caso di rinuncia all'eredità da parte del coniuge superstite che mantiene il solo diritto di abitazione, poiché viene meno la condizione di erede in capo al coniuge, quest'ultimo non può fruire delle residue quote di detrazione, in quanto non erede, né possono fruirne gli eredi (per es. figli) che non convivono con il coniuge superstite, in quanto non detengono il bene (Circolare Agenzia Entrate 7 del 4/4/2017).

Se le spese per l'intervento agevolato sono sostenute dal detentore (o suo familiare convivente), ad esempio inquilino o comodatario, il beneficio rimane in capo al detentore anche se cessa il contratto di locazione o comodato.

Cumulabilità della detrazione con altre agevolazioni

In presenza di altre agevolazioni la detrazione per gli interventi di recupero spetta se l'incumulabilità non è prevista dalle altre agevolazioni. Comunque la detrazione spetta solo sulle spese effettivamente rimaste a carico, ossia sulla parte non coperta da contributi, con obbligo di assoggettare a tassazione separata, nella dichiarazione dei redditi o nel modello 730, il contributo eventualmente ricevuto in anni successivi per spese detratte in precedenti periodi d'imposta.

La detrazione per gli interventi di recupero edilizio non è cumulabile con la detrazione per il risparmio energetico, con la conseguenza che, se gli interventi rientrano in entrambe le agevolazioni, il contribuente può fruire, con riferimento alle stesse spese, solo di una delle due detrazioni fiscali, rispettando gli adempimenti specificamente previsti per essa.

L'Agenzia delle Entrate con ris. 22/2013 ha chiarito che le spese sostenute per l'installazione di un **impianto fotovoltaico** per la produzione di energia elettrica possono usufruire della detrazione Irpef 36% (ora 50%) se l'impianto è di potenza non superiore a 20 kw ed è posto a servizio di un immobile ad uso abitativo per far fronte ai relativi fabbisogni energetici. In tal caso la detrazione, che non richiede l'attestazione del risparmio energetico conseguito, è cumulabile con il contributo in conto scambio o con i proventi derivanti dal ritiro dedicato, mentre non è cumulabile con le tariffe incentivanti¹⁶. La detrazione non spetta invece per gli impianti di potenza superiore a 20 kw o non posti al servizio di un'abitazione ancorché di potenza pari o inferiore a 20 kw, in quanto in tali casi si configura l'esercizio di un'attività commerciale.

Dove trovare ulteriori informazioni sulla detrazione del 50%

Per ulteriori informazioni sulla detrazione del 50% è possibile consultare anche il sito dell'Agenzia delle entrate <http://www.agenziaentrate.gov.it> dove, nell'area *Agenzia Informa*, è possibile scaricare anche una guida aggiornata al 14 giugno 2017.

¹⁶ Si segnala con l'occasione che per gli impianti di potenza non superiore a 20 kw posti a servizio di un'abitazione il contributo in conto scambio, riconosciuto in caso di opzione per lo scambio sul posto, è irrilevante ai fini delle imposte dirette e dell'iva, mentre in caso di opzione per il ritiro dedicato i proventi che derivano dalla vendita dell'energia, pur essendo irrilevanti ai fini iva, rilevano ai fini Irpef come redditi diversi da attività commerciali non esercitate abitualmente.

(allegato 1)

Spettabile
Azienda per i Servizi Sanitari n. ...
Vian.
.....

COMUNICAZIONE INIZIO LAVORI*

Il sottoscritto _____ nato a _____ il _____ in qualità di _____ (proprietario, usufruttuario, inquilino, comodatario), residente a _____, via _____ n. _____, codice fiscale _____, al fine di usufruire della detrazione IRPEF del (del 36%-50%, o del 55%-65%) delle spese sostenute per i lavori inerenti, l'immobile sito in _____ (indirizzo preciso)

ai sensi dell'art.99 del D.Lgs.81/2008

COMUNICA

- La data di inizio dei lavori: _____
- La durata presunta dei lavori: _____ (in giorni)
- La natura dell'opera da realizzare:

- Committente: (se diverso dal dichiarante indicare oltre a nome e cognome il codice fiscale e indirizzo)

- Coordinatore: per quanto riguarda la sicurezza e la salute durante la progettazione dell'opera (se presente indicare oltre a nome cognome il codice fiscale e indirizzo):
_____ Co
- ordinatore: per quanto riguarda la sicurezza e la salute durante la realizzazione dell'opera (se presente indicare oltre a nome cognome il codice fiscale e indirizzo):

- Responsabile dei lavori (se diverso dal dichiarante indicare oltre a nome cognome il codice fiscale e indirizzo)

- Imprese esecutrici: (indicare la ditta con relativo indirizzo, codice fiscale e partita Iva) _____
- Numero massimo presunto dei lavoratori sul cantiere _____
- Ammontare complessivo presunto dei lavori _____

Si dichiara inoltre che la ditta esecutrice dei lavori sopradescritti ha rilasciato apposita dichiarazione (di cui si allega copia) attestante l'osservanza di tutti gli obblighi della normativa in materia di sicurezza del lavoro e in materia contributiva del lavoro

Data, _____

Firma _____

* da inviare, con raccomandata A/R, quando richiesta dalle norme in materia di sicurezza sui cantieri ossia, ai sensi dell'art. 99 del Dlgs 81/2008, in presenza, anche non contemporanea, di più imprese nel cantiere o per lavori superiori o uguali ai 200 uomini/giorni. In caso contrario non occorre inviarla (circ.121/1998 del Ministero delle Finanze).

(allegato 2)

DICHIARAZIONE DELL'IMPRESA ESECUTRICE*

Il sottoscritto _____ nato il _____

a _____ Codice fiscale _____ in qualità di

Titolare

Rappresentante legale

dell'impresa _____

P.IVA _____ con sede a _____ in

Via/Piazza _____ CAP _____

nell'interesse del sig. _____ committente dei lavori

di _____ sull'unità

immobiliare sita in Via/Piazza _____ n. _____

nel Comune di _____

dichiara sotto la propria responsabilità di aver adempiuto a tutti gli obblighi imposti dalla normativa vigente in materia di sicurezza dei lavoratori nell'esecuzione dei suddetti lavori.

Dichiara inoltre di aver adempiuto agli obblighi contributivi nei confronti dei propri dipendenti utilizzati nell'esecuzione dei lavori.

Luogo e data

Timbro e Firma

** Da allegare alla comunicazione di inizio lavori alla ASL quando richiesta dalle norme in materia di sicurezza sui cantieri ossia, ai sensi dell'art. 99 del Dlgs 81/2008, in presenza, anche non contemporanea, di più imprese nel cantiere o per lavori superiori o uguali ai 200 uomini/giorni.*

(allegato 3)

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO

Ai sensi e per gli effetti dell'art. 47 del DPR n. 445/2000, sotto la propria responsabilità il/la sottoscritto/a....., nato/a il....., a....., residente a, in Via/Piazza..... codice fiscale....., consapevole delle sanzioni civili e penali previste dall'art. 76, DPR n. 445/2000 in caso di dichiarazioni mendaci e della decadenza dei benefici eventualmente conseguenti al provvedimento emanato sulla base di dichiarazioni non veritiere di cui all'art. 75, DPR n. 445/2000,

DICHIARA

con riferimento alla unità immobiliare di categoria catastale, ubicata nel Comune di, in via n. ..., codice catastale. foglio, particella, sub.,

➤ che sono state sostenute spese per interventi di

_____iniziati in data _____

➤ che gli interventi realizzati rientrano tra quelli agevolabili ai sensi della legge 16-bis del DPR 917/1986 sebbene non necessitino di alcun titolo abilitativo ai sensi della normativa edilizia vigente.

Si allega fotocopia del documento d'identità valido.

Data _____

Firma _____