



Le novità del Decreto “salva-Italia” per ristrutturazioni, interventi di efficienza energetica e spese conseguenti a calamità naturali

Anche le detrazioni del 36% e del 55%, entrano tra gli interventi del Legislatore fiscale di questa fine d'anno, con le rilevanti modifiche disposte dal c.d. decreto “Salva-Italia”.

In particolare, l'articolo 4 del provvedimento ha inserito direttamente nel Tuir la detrazione fiscale del 36%, con la previsione del nuovo articolo 16-*bis*, di guisa che all'ormai ultradecennale istituto agevolativo (fu introdotto infatti dalla L. n.449/97) viene ora data una continuità, rendendolo norma “a regime”.

Per effetto delle modifiche apportate, inoltre, a decorrere dal 1° gennaio 2013 si realizzerà una sorta di aggregazione tra le due previsioni come avremo meglio modo di precisare nel prosieguo del presente contributo. La formulazione del citato art.16-*bis* (in vigore dal 1° gennaio 2012) ricalca la norma istitutiva del 1997.

L'agevolazione del 36%

La detrazione in esame spetta a tutti i soggetti Irpef, residenti e non, che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi ora tassativamente elencati nell'art.16-*bis* (lettere da a) a l) del primo comma; commi 2 e 3).

In particolare, possono beneficiare dell'agevolazione non solo i proprietari degli immobili oggetto degli interventi, ma anche tutti coloro che sono titolari di diritti reali sugli stessi e che ne sostengono le relative spese; in sostanza i soggetti di seguito indicati:

- il proprietario o il nudo proprietario;
- il titolare di un diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie);
- chi occupa l'immobile a titolo di locazione o comodato;
- i soci di cooperative divise e indivise;
- i soci delle società semplici;
- gli imprenditori individuali, limitatamente agli immobili che non rientrano fra quelli strumentali o merce.

Ha diritto alla detrazione anche il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento, purché sostenga le spese e che le fatture e i bonifici siano a lui intestati. Sono familiari, ai sensi dell'art.5 del Testo Unico delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado, gli affini entro il secondo grado. In questo caso (e ferme restando le altre condizioni) la detrazione spetta anche se le abilitazioni comunali sono intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione.

Se è stato stipulato un contratto preliminare di vendita (registrato), l'acquirente dell'immobile ha diritto alla detrazione qualora sia stato immesso nel possesso ed esegua gli interventi a proprio carico.

Ha diritto alla detrazione anche chi esegue in proprio i lavori sull'immobile, per le sole spese di acquisto dei materiali utilizzati.

Per beneficiare dell'agevolazione in oggetto è previsto che si applichino le disposizioni di cui al decreto n.41 del Ministero dei lavori pubblici del 18 febbraio 1998, con il quale, come noto, è stato adottato il regolamento recante le norme di attuazione e le procedure di controllo in materia di detrazione per le spese di ristrutturazione. Sul punto, pur non essendo espressamente previsto, vi è da ritenere che siano applicabili anche le

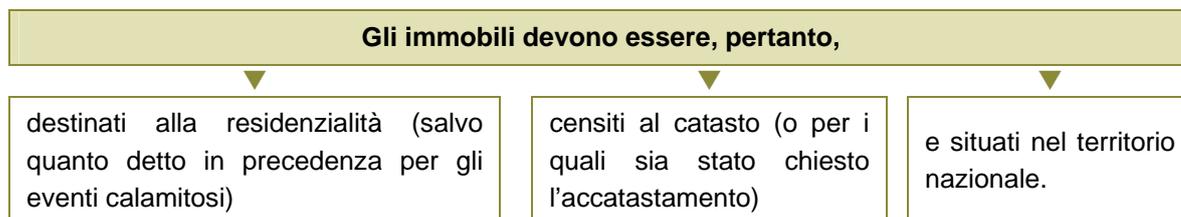
disposizioni di semplificazioni di cui al D.L. n.70/11, convertito dalla L. n.106/11 con le quali è stato soppresso l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro operativo di Pescara. In merito alla documentazione da conservare ed esibire a richiesta degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art.1, co.1, lett. a), del Decreto Interministeriale n.41/98, si dovrà fare riferimento a quanto previsto dal Provvedimento Prot. n.2011/149646 del 2 novembre 2011.

Gli interventi agevolabili

Si è detto che ora gli interventi sono quelli elencati nei commi da 1 a 3 dell'art.16-*bis* del Tuir. Si tratta, nella sostanza, di quelli già ammessi alla detrazione secondo le disposizioni originariamente introdotta dalla citata L. n.449/97, cui si sono aggiunti quelli di cui alla L. n.448/01 e con la Manovra "salva-Italia" l'ulteriore ipotesi relativa ad ogni intervento necessario alla ricostruzione o al ripristino degli immobili danneggiati in seguito ad eventi calamitosi. Si tratta della previsione di cui alla lett.c) del co.1, ai sensi della quale:

- 1) gli immobili in oggetto possono anche essere non residenziali;
- 2) è necessario che sia stato dichiarato lo stato di emergenza, anche anteriormente alla data di entrata in vigore del decreto (secondo la nuova formulazione *post emendamenti* approvati in sede di discussione del provvedimento).

In generale, quindi, la detrazione riguarda le spese sostenute per eseguire gli interventi di manutenzione straordinaria, le opere di restauro e risanamento conservativo e i lavori di ristrutturazione edilizia (lettere a), b), c) e d) art. 3, DPR n.380/01) su unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e sulle loro pertinenze. Gli interventi di manutenzione ordinaria sono agevolabili solo se riguardano determinate parti comuni di edifici residenziali.



Tra le spese per le quali compete la detrazione, oltre a quelle per l'esecuzione dei lavori, sono comprese:

- le spese per la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse;
- le spese per prestazioni professionali comunque richieste dal tipo di intervento;
- le spese per la messa in regola degli edifici ai sensi della L. n.46/90 (impianti elettrici) e delle norme Unicig per gli impianti a metano (L. n.1083/71);
- le spese per l'acquisto dei materiali;
- il compenso corrisposto per la relazione di conformità dei lavori alle leggi vigenti;
- le spese per l'effettuazione di perizie e sopralluoghi;
- l'imposta sul valore aggiunto, l'imposta di bollo e i diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori;
- gli oneri di urbanizzazione;
- gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi nonché agli adempimenti stabiliti dal regolamento di attuazione degli interventi agevolati (decreto n. 41 del 18 febbraio 1998).

Non possono, invece, ritenersi comprese tra quelle oggetto della detrazione le spese di trasloco e custodia dei mobili per il periodo necessario all'effettuazione degli interventi di recupero edilizio. Viene confermata, inoltre, la possibilità di beneficiare della detrazione con riferimento alle spese di realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune (lett.d) del nuovo art.16-*bis* Tuir). È infine previsto che se gli interventi

agevolabili sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50% (co.5 del nuovo art.16-*bis*).

Gli interventi in materia di risparmio energetico

Con riferimento alle opere finalizzate al risparmio energetico, l'art.16-*bis* ripropone gli interventi compresi in origine nell'art.1 della L. n.449/97. Si ricorderà che, nel momento in cui è stata introdotta la detrazione del 55% (2007) per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, si era prevista espressamente la non cumulabilità di detta detrazione con altre agevolazioni concesse per i medesimi interventi, nella fattispecie quella relativa al 36%. In effetti, gli interventi finalizzati al "conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili dell'energia" costituiscono una categoria "generale" (lett.h) del Tuir) nell'ambito della quale rientrano tutti gli interventi disciplinati dalla legge istitutiva del 55% (L. n.296/06, art.1, commi da 344 a 347).

Le indicazioni di Legge contenute nell'art.4, co.4, della Manovra prevedono:

da un lato, che sia prorogata fino al 31/12/12 la detrazione per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (co.4 primo periodo). Si tratta in pratica della proroga a fine 2012 dell'agevolazione attualmente in vigore;

e, dall'altro, che a decorrere dal 1° gennaio 2013 la predetta detrazione resta confermata a regime per effetto di quanto previsto dall'art.16-*bis*) del Tuir (nella diversa misura del 36%); in tal senso dispone il co.4 secondo periodo. In conseguenza di ciò, allo stato attuale, la detrazione del 55% non sarà più fruibile da parte dei soggetti Ires.

Con riferimento al 2012, pertanto, la fruizione dell'agevolazione in oggetto resta subordinata al rispetto delle regole ormai note.

In estrema sintesi, ricordiamo che i benefici di cui ci si può avvalere sono:

- detrazione dalle imposte sui redditi (Irpef o Ires) del 55% delle spese sostenute, entro un limite massimo che varia a seconda della tipologia dell'intervento eseguito;
- ripartizione in dieci rate annuali di pari importo per gli interventi eseguiti nell'anno d'imposta 2011 e 2012 (per il biennio 2009-2010 era in cinque quote annuali di pari importo, per il 2008 andava da un minimo di tre ad un massimo di 10 anni mentre solo per l'anno 2007 c'era l'obbligo di ripartire la spesa in 3 rate annuali uguali).

La griglia della detrazioni

	Importo massimo della detrazione, in euro	Importo massimo della spesa detraibile, in euro
Riqualificazione energetica di edifici esistenti	100.000	181.818,18
Involucro edifici (pareti, finestre, compresi gli infissi, su edifici esistenti)	60.000	109.090,90
Interventi di installazione di pannelli solari	60.000	109.090,90
Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale	30.000	54.545,45

Gli interventi interessati sono relativi:

- ➔ **alla riqualificazione energetica complessiva di edifici esistenti:** la categoria degli "interventi di riqualificazione energetica" comprende qualsiasi intervento, o insieme

sistematico di interventi, che incida sulla prestazione energetica dell'edificio, realizzando la maggior efficienza energetica secondo i valori pubblicati nelle tabelle riportate nell'allegato A del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 11 marzo 2008;

- ⇒ **alla riduzione delle perdite di energia, intervenendo sull'involucro degli edifici esistenti:** si tratta degli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti, riguardanti strutture opache orizzontali (coperture, pavimenti), verticali (pareti generalmente esterne), finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati, che rispettano gli specifici requisiti tecnici evidenziati nell'apposita tabella di cui all'allegato B del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 11 marzo 2008;
- ⇒ **all'installazione di pannelli solari:** l'intervento agevolato riguarda le spese relative all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici ed università;
- ⇒ **agli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale:** per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale si intendono quelli concernenti la sostituzione, integrale o parziale, di impianti esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione. L'agevolazione è ammessa anche per la sostituzione integrale di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza o con impianti geotermici a bassa entalpia. A partire dal 1° gennaio 2012, come detto, saranno agevolabili anche le spese per interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

Soggetti legittimati a fruire della detrazione sono i contribuenti che possiedono (o detengono) l'immobile sul quale vengono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica, e che sostengono le relative spese, nonché i familiari con essi conviventi. Questi ultimi sono ammessi a fruire della detrazione, purché abbiano sostenuto le spese, solo nel caso di lavori inerenti immobili che non sono strumentali all'attività di impresa, arte o professione. In caso di comproprietà, contitolarità di diritti reali o di coesistenza di più diritti reali sullo stesso immobile, ovvero di pluralità di locatari o comodatari, se le spese sono sostenute da più soggetti, per fruire della detrazione, la comunicazione può essere trasmessa da uno soltanto di essi. Per gli interventi su parti comuni di edifici residenziali la comunicazione può essere trasmessa dall'amministratore del condominio o da uno dei condomini.

Si ricorda, inoltre, che tutti i soggetti che vogliono avvalersi della detrazione hanno l'obbligo della trasmissione all'ENEA, entro 90 giorni dalla fine dei lavori, tramite il sito internet <http://efficienzaenergetica.acs.enea.it>, dei dati indicati nel Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello Sviluppo economico del 19 febbraio 2007.

In base alle modifiche apportate dal D.L. n.185/08, per le spese sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2008, fermi restando i requisiti e le altre condizioni previsti, i contribuenti interessati devono inviare all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione approvata con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 maggio 2009.

Le modalità di presentazione del modello, che si ricorda deve essere utilizzato per comunicare le spese sostenute a partire dal periodo d'imposta 2009, sono le seguenti:

- ⇒ deve essere presentato, in via telematica, esclusivamente con riferimento ai soli interventi i cui lavori proseguono oltre il periodo d'imposta, per comunicare le spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati;

- per gli interventi i cui lavori proseguono in più periodi d'imposta, deve essere presentato un modello per ciascun periodo d'imposta.

La comunicazione non deve essere inviata nelle seguenti ipotesi:

- per lavori iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;
- per il periodo o per i periodi d'imposta in cui non sono sostenute spese.

Le prime comunicazioni dovevano essere inviate all'Agenzia delle Entrate esclusivamente in via telematica, direttamente dal contribuente o tramite intermediari abilitati, entro il 31 marzo 2010, indicando le spese sostenute nel 2009, qualora i lavori non fossero già terminati entro il 31 dicembre 2009. Il 31 marzo 2011 scorso è scaduto, invece, l'invio delle comunicazioni relative alle eventuali spese sostenute nel 2010, per i lavori non terminati entro il 31 dicembre 2010.

Si rammenta che la mancata osservanza del termine previsto per l'invio del modello o l'omessa trasmissione dello stesso, non comportano la decadenza del beneficio fiscale. Per queste violazioni, però, si applica la sanzione prevista dall'art.11, co.1, D.Lgs. n.471/97 (da €258 ad €2.065).

Il 36%: il limite dei 48.000 euro e la rateazione della spesa

Già dal 1° ottobre 2006, l'importo massimo di spesa (€48.000), per cui è possibile fruire dell'agevolazione Irpef, va riferito alla singola unità immobiliare e non più ad ogni persona fisica che abbia sostenuto le spese. Con la modifica del Tuir il concetto non cambia. Di conseguenza, tale ammontare va suddiviso fra tutti i soggetti aventi diritto alla detrazione (ad esempio marito e moglie cointestatari di un'abitazione possono calcolare la detrazione spettante sull'ammontare complessivo di spesa di €48.000).

Nel caso in cui gli interventi consistano nella prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti, ai fini della determinazione del limite massimo delle spese detraibili occorre tenere conto delle spese sostenute negli anni pregressi, sulla singola unità immobiliare. Valgono tutte le indicazioni già fornite in passato sul tema.

In ordine all'elemento temporale di fruizione del beneficio fiscale, la detrazione spettante va ripartita in dieci quote annuali di pari importo, a partire dall'anno di sostenimento della spesa.

- 🍀 Da segnalare, invece, che con la nuova formulazione scompare la previsione in base alla quale, per i contribuenti di età non inferiore a 75 e 80 anni, era possibile ripartire la detrazione rispettivamente in cinque o tre rate annuali di pari importo.

Chi fruisce del beneficio in caso di vendita

Qualora l'immobile per il quale sono stati realizzati gli interventi venga venduto prima che il cedente abbia fruito di tutte o di alcune delle quote di detrazione spettanti, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi d'imposta all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare (co.8). È consentito, tuttavia, che le parti si accordino diversamente stabilendo che la detrazione possa continuare ad essere fruita dal venditore. Per espressa previsione, inoltre, in caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

Si osservi come la nuova formulazione torni alla regola precedente a quella dettata con il recente D.L. n.138/11.

Il fatto, invece, che si concluda una locazione o un comodato, non fa venire meno il diritto alla detrazione in capo al conduttore o al comodatario che hanno eseguito gli interventi: costoro continueranno a fruire del beneficio fino alla conclusione del periodo di godimento.

Le norme di attuazione e le procedure di controllo

Il comma 9 dell'art.16-*bis* del Tuir richiama espressamente il decreto interministeriale n.41 del 18/02/98, (come già anticipato in precedenza), relativo alle norme di attuazione e alle

procedure di controllo in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio e di interventi relativi ad interi fabbricati, facendo salve, con ciò, le modalità già note e in vigore. Si è già detto, a tal riguardo, delle recenti modifiche operate dal c.d. decreto "sviluppo" (D.L. n.70/11) che, con intento evidentemente semplificatorio, hanno abolito l'obbligo di trasmissione della comunicazione preventiva di inizio lavori, prevedendo che tale adempimento sia sostituito dall'obbligo di:

- 1) indicare nella dichiarazione dei redditi alcuni dati in precedenza contenuti nella comunicazione abolita;
- 2) conservare ed esibire, a richiesta degli uffici, i documenti indicati in un apposito provvedimento delle Entrate.

Si ricorda qui anche l'abolizione dell'obbligo di indicare in fattura il costo della manodopera. E sempre in tema di modifiche procedurali, si ricorderà come l'art.25 del D.L. n.78/10, dal 1° luglio 2010, abbia introdotto l'obbligo di assoggettare a ritenuta a titolo di acconto gli accrediti ai beneficiari, relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare delle detrazioni del 36% e del 55%. L'aliquota originaria, pari al 10%, è stata abbassata al 4% dal 6 luglio 2011, per effetto delle disposizione contenute nel recente D.L. n.98/11.

Acquisto di immobili facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati

Da ultimo ricordiamo che viene confermata anche la detrazione ai fini dell'Irpef a favore degli acquirenti (o assegnatari) di unità immobiliari facenti parte di fabbricati interamente ristrutturati da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie (in tal senso dispone, infatti, il comma 3 del nuovo art.16-*bis* del Tuir). Verificandosi tale situazione, la detrazione spettante è calcolata su un importo forfetario pari al 25% del prezzo di vendita dell'immobile, risultante dall'atto pubblico di vendita o di assegnazione. In ogni caso l'importo massimo sul quale conteggiare l'agevolazione (sempre pari alla misura del 36%) è di €48.000 per ogni singola abitazione. La detrazione spetta a ciascun acquirente o assegnatario in relazione al proprio acquisto o assegnazione, e non è condizionata dalla cessione o assegnazione di tutte le unità immobiliari in cui è suddiviso il fabbricato oggetto dei lavori. In presenza di più soggetti che sostengono le spese per l'acquisto di una singola abitazione ristrutturata, la detrazione (nel limite massimo di €48.000) deve essere suddivisa fra i diversi comproprietari, in base al costo di acquisto sostenuto da ciascuno di essi.

I lavori devono consistere inderogabilmente in interventi di restauro o risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia (come individuati dall'art.3 del Testo Unico dell'edilizia, DPR n.380/01). L'agevolazione viene concessa a condizione che l'immobile sia venduto o assegnato entro sei mesi dalla data di ultimazione dei lavori. Per fruire dell'agevolazione non è necessario porre in essere alcun adempimento specifico. È presumibile che anche in relazione all'agevolazione in commento, possano essere confermati gli orientamenti di prassi già forniti in materia tra i quali ricordiamo come nell'ipotesi di pagamento di acconti, la detrazione è ammessa a condizione che venga stipulato un compromesso, regolarmente registrato, dal quale risulti il prezzo di vendita dell'immobile e che il rogito sia poi effettuato nei termini.