

CIRCOLARE N. 7/E (ESTRATTO)



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 27 aprile 2018

OGGETTO: Guida alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche relativa all'anno d'imposta 2017: spese che danno diritto a deduzioni dal reddito, a detrazioni d'imposta, crediti d'imposta e altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione e per l'apposizione del visto di conformità

(omissis)

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (Righi E41/E53, quadro E, sez. IIIA e IIIB)

Art. 16-bis del TUIR - decreto interministeriale 18 febbraio 1998

(omissis)

Sisma bonus

Aspetti generali

Per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016, per gli interventi effettuati su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale e ad attività produttive, la detrazione spetta nella misura del 65 per cento da ripartire in dieci quote annuali di pari importo. La detrazione in misura più favorevole spetta a condizione che le procedure di autorizzazione siano avviate a decorrere dal 4 agosto 2013.

La circostanza che un unico edificio localizzato in una zona sismica ad alta pericolosità possa comprendere unità immobiliari destinate ad attività produttive, ad abitazioni principali, nonché ad altre abitazioni, comporta che l'aliquota del 65 per cento potrà essere fruita solo per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016 riferite alle unità immobiliari destinate ad attività produttive e ad abitazione principale. Per costruzioni adibite ad attività produttive si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

Per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2016 la detrazione è pari al 50 per cento se gli interventi riguardavano altre unità immobiliari residenziali, anche a uso promiscuo.

A partire dal 1° gennaio 2017, cambiano le regole per la fruizione della detrazione delle spese sostenute per gli interventi antisismici. In particolare, la detrazione per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente spetta

per le spese sostenute per interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 relativi a:

- 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;
- costruzioni adibite ad abitazione, anche diversa da quella principale, e ad attività produttive.

La detrazione spetta nella misura del 50 per cento, nel limite di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno ed è ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

Se dagli interventi antisismici deriva la diminuzione di una o due classi di rischio, la detrazione spetta nella maggiore misura rispettivamente del 70 o dell'80 per cento delle spese sostenute.

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 stati stabiliti dal decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del 28 febbraio 2017, n. 58 (come modificato da successivo DM del 7 marzo 2017, n. 65, e relativi allegati).

In particolare, il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto) la classe di rischio dell'edificio prima dei lavori e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato.

Il direttore dei lavori e il collaudatore statico, se nominato per legge, dopo l'ultimazione dei lavori e del collaudo, devono attestare la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato.

Tra le spese detraibili rientrano anche quelle effettuate per la classificazione e la verifica sismica degli immobili.

Non è possibile scegliere il numero di rate in cui ripartire il beneficio; pertanto, chi intende avvalersi della maggiore detrazione del 70 (o dell'80) per cento dovrà necessariamente ripartire la detrazione in 5 rate. Resta ferma la possibilità di avvalersi dell'agevolazione ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. i) del TUIR, fruendo della detrazione del 50 per cento della spesa da ripartire in 10 rate di pari importo.

In caso di effettuazione sul medesimo edificio di interventi di natura diversa ad esempio, interventi antisismici e di manutenzione straordinaria, il limite di spesa agevolabile è unico (euro 96.000) in quanto riferito all'immobile. Ciò in quanto gli interventi antisismici per i quali è possibile fruire della detrazione in cinque anni ed, eventualmente, nella maggior misura del 70 o dell'80 per cento, non possono fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili (**Risoluzione 29.11.2017 n. 147**).

Interventi condominiali e cessione del credito

Se gli interventi antisismici sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali, la detrazione spetta nelle seguenti misure:

- 75 per cento, nel caso di passaggio a una classe di rischio inferiore;
- 85 per cento, quando si passa a due classi di rischio inferiori.

La detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio e va ripartite in 5 quote annuali di pari importo. L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato

tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 768.000 (96.000 euro x 8 unità) da attribuire ai condòmini in base ai millesimi di proprietà o sulla base dei diversi criteri stabiliti dall'assemblea.

I beneficiari della detrazione del 75 o dell'85 per cento, possono scegliere di cedere il credito corrispondente alla detrazione ai fornitori che hanno effettuato gli interventi o ad altri soggetti privati (persone fisiche, anche se esercitano attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti).

Non è possibile, invece, cederlo a istituti di credito, intermediari finanziari e amministrazioni pubbliche.

La possibilità di cedere il credito riguarda tutti i potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta.

Per effetto della cessione, il condòmino non può fruire della detrazione relativa agli interventi antisismici effettuati dal condominio.

Le modalità di cessione della detrazione sono state definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 giugno 2017.

Il condòmino può cedere l'intera detrazione calcolata sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile. La cessione deve riguardare l'intera detrazione in quanto il condòmino non può cedere rate residue di detrazione.

Il condòmino che cede il credito, se i dati della cessione non sono già stati indicati nella delibera condominiale che approva gli interventi, deve comunicare all'amministratore del condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario, indicando, oltre ai propri dati, la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo.

L'amministratore del condominio consegna al condòmino la certificazione delle spese a lui imputabili, indicando il protocollo telematico con il quale ha effettuato la comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'avvenuta cessione del credito.

Acquisto di case antisismiche

Se gli interventi per la riduzione del rischio sismico, che danno diritto alle più elevate detrazioni del 70 o dell'80 per cento, sono effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, nei comuni che si trovano in zone classificate a rischio sismico 1, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, chi compra l'immobile nell'edificio ricostruito può usufruire di una detrazione pari, rispettivamente, al 75 o all'85 per cento del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, entro un ammontare massimo di 96.000 euro.

Le zone classificate a rischio sismico 1 sono quelle individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006.

La ricostruzione dell'edificio può determinare anche un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, sempre che le norme urbanistiche in vigore permettano tale variazione.

Gli interventi, inoltre, devono essere eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile.

Gli acquirenti delle unità immobiliari possono cedere, in luogo della detrazione, il corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato i lavori o ad altri soggetti privati. Non è possibile effettuare la cessione nei confronti di istituti di credito e intermediari finanziari.

(omissis)

Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (Righi E61/E62, quadro E, Sez. IV)

Art. 1, commi da 344 a 349, della legge n. 296 del 2006

(omissis)

Cessione del credito

I soggetti c.d. “no tax area” (vale a dire i possessori di redditi esclusi dall'imposizione ai fini dell'IRPEF o per espressa previsione o perché l'imposta lorda è assorbita dalle detrazioni di cui all'art. 13 del TUIR) i quali non possono, in concreto, fruire della detrazione atteso che la stessa spetta fino a concorrenza dell'imposta lorda, potevano cedere ai fornitori che hanno eseguito gli interventi di risparmio energetico un credito d'imposta pari alla detrazione teoricamente spettante. Tale possibilità era riconosciuta con riferimento agli interventi di riqualificazione energetica riguardanti parti condominiali per le spese sostenute nel 2016 (***Circolare 18.05.2016 n. 20, paragrafo 6***).

La cessione del credito doveva essere effettuata secondo le modalità stabilite con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 22 marzo 2016; la detrazione ceduta non doveva essere indicata in dichiarazione.

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di risparmio energetico eseguiti sulle parti comuni degli edifici, la legge n. 232 del 2016:

- ha esteso la possibilità, per i soggetti c.d. “no tax area”, di cedere la detrazione sotto forma di credito d'imposta a soggetti terzi, anche diversi dai fornitori, ivi compresi gli istituti di credito e gli intermediari finanziari. La cessione riguarda anche le maggiori detrazioni del 70 e 75 per cento;
- ha previsto, anche per i contribuenti diversi dai soggetti incapienti, la possibilità di cedere la detrazione spettante ai fornitori e altri soggetti privati, con esclusione degli istituti di credito, degli intermediari finanziari e delle amministrazioni pubbliche. La cessione riguarda, tuttavia, solo la detrazione spettante per interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali, per i quali si ha diritto alle maggiori detrazioni del 70 e 75 per cento.

Le modalità di cessione della detrazione sono state stabilite con il *Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 agosto 2017*.

Il condòmino può cedere l'intera detrazione calcolata sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del

credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile. La cessione deve riguardare l'intera detrazione in quanto il condòmino non può cedere rate residue di detrazione.

Il condòmino che cede il credito, se i dati della cessione non sono già stati indicati nella delibera condominiale che approva gli interventi, deve comunicare all'amministratore del condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario, indicando, oltre ai propri dati, la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo.

L'amministratore del condominio consegna al condòmino la certificazione delle spese a lui imputabili, indicando il protocollo telematico con il quale ha effettuato la comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'avvenuta cessione del credito.

(omissis)

Limite di detrazione

L'importo massimo di detrazione spettante si riferisce ai singoli interventi agevolabili e rappresenta il limite del risparmio d'imposta ottenibile mediante la detrazione. Tale importo deve intendersi riferito all'unità immobiliare oggetto dell'intervento e, pertanto, andrà suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa in ragione dell'onere da ciascuno effettivamente sostenuto.

Per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici, per i quali è prevista, per le spese effettuate dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, una detrazione più elevata, quest'ultima è calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio. L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 320.000 (40.000 euro x 8 unità) da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà.

Qualora si attuino interventi caratterizzati da requisiti tecnici che consentano di ricondurli astrattamente a due diverse fattispecie agevolabili - essendo stati realizzati, ad esempio, interventi di coibentazione delle pareti esterne, inquadrabili nell'ambito della riqualificazione energetica dell'edificio (comma 344) o nell'ambito degli interventi sulle strutture opache verticali (comma 345) - il contribuente potrà applicare una sola agevolazione e dovrà indicare nella scheda informativa prevista dall'allegato E a quale comma della legge n. 296 del 2006 intende fare riferimento (***Circolare 31.05.2007 n. 36, paragrafo 6***).

Nel caso in cui siano stati attuati più interventi agevolabili, sempreché cumulabili ai sensi dei chiarimenti forniti, il limite massimo di detrazione applicabile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Così, ad esempio, se sono stati installati i pannelli solari, per i quali è previsto un importo massimo di detrazione di 60.000 euro, ed è stato sostituito l'impianto di climatizzazione invernale, per il quale la detrazione massima applicabile è prevista nella misura di 30.000 euro, sarà possibile fruire della detrazione massima di 90.000 euro (***Circolare 31.05.2007 n. 36, paragrafo 6***).

La scelta di agevolare un intervento, ai sensi del comma 344, impedisce al contribuente di fruire, per il medesimo intervento o anche per parti di esso, delle altre agevolazioni.

Con riferimento agli interventi sulle parti comuni degli edifici, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio

tranne nell'ipotesi di cui al comma 344 della legge n. 296 del 2006 in cui l'intervento di riqualificazione energetica si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio.

Ai sensi del secondo periodo dell'art. 2, comma 3, del decreto interministeriale 19 febbraio 2007, nel caso in cui l'intervento di risparmio energetico si protragga per più periodi d'imposta, ai fini del computo del limite massimo della detrazione si tiene conto anche delle detrazioni fruite negli anni precedenti.

È ammessa l'autonoma configurabilità dell'intervento a condizione che la stessa sia dimostrata con elementi riscontrabili in via di fatto oltre che con l'espletamento dei relativi adempimenti amministrativi come, ad esempio, SCIA, eventuale collaudo o dichiarazione di fine lavori (*interrogazione parlamentare 1° dicembre 2010, n. 5-03909*).

(omissis)