

DETRAZIONI DEL 50% E DEL 55% SOTTO LALENTE DEL FISCO

di Alessandro Borgoglio

Con la circolare 13/E del 9 maggio scorso, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sulla detrazione del 50% delle spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, nonché su quella del 55% delle spese per gli interventi di risparmio energetico.

BONUS SULLE RISTRUTTURAZIONI PIÙ CONVENIENTE

Il decreto "salva Italia" del 2011 ha reso strutturale, a decorrere dal 1° gennaio 2012, la detrazione delle spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, inserendola nel *corpus* normativo del TUIR. In particolare, l'articolo 4, comma 1, lettera c), del DL 201/2011 ha aggiunto al predetto Testo Unico il nuovo articolo 16-bis, recante, appunto, "Detrazioni per interventi di ristrutturazione, di efficientamento energetico e per spese conseguenti a calamità naturali", subito dopo agli articoli 15 e 16, relativi rispettivamente alle detrazioni del 19% per oneri (interessi passivi, spese sanitarie, etc) e alle detrazioni in misura fissa per canoni di locazioni.

Il nuovo articolo 16-bis reca, in sé, tutta la disciplina del beneficio fiscale *de quo*, originariamente introdotto dall'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, numero 449, e poi modificato e prorogato con le successive leggi. Tuttavia, per quanto concerne le disposizioni attuative, ai sensi del comma 9 del nuovo articolo 16-bis, rimane ancora applicabile, in quanto compatibile, il regolamento di cui al D.M. 18 febbraio 1998, numero 41.

Il comma 1 del predetto articolo 16-bis dispone che dall'Irpef lorda si detrae un importo pari al 36% delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi sostanzialmente già previsti dalla precedente normativa. Il comma elenca

dettagliatamente tutti gli interventi agevolabili, come illustrati nella seguente tabella.

INTERVENTI AGEVOLABILI AI FINI DELLA DETRAZIONE DEL 36%		
Dal 1° gennaio 2012		
ART16- BIS LETTERA	EVENTUALE RIFERIMENTO NORMATIVO	DESCRIZIONE
A)	DPR 380/2001, art. 3, lett. a), b), c) e d). ART. 1117 C.C.	<p>Sulle parti comuni dell'edificio residenziale:</p> <p>a) «interventi di manutenzione ordinaria»: gli interventi edilizi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;</p> <p>b) «interventi di manutenzione straordinaria»: le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni di uso;</p> <p>c) «interventi di restauro e di risanamento conservativo»: gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio;</p> <p>d) «interventi di ristrutturazione edilizia»: gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo</p>

		edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.
B)	DPR 380/2001, art. 3, lett. b), c) e d)	Sulle single unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoris catastale e relative pertinenze: b) «interventi di manutenzione straordinaria»; c) «interventi di restauro e di risanamento conservativo»; d) «interventi di ristrutturazione edilizia».
C)		Interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle precedenti lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 16-bis, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza, anche anteriormente alla data di entrata in vigore della presente disposizione.
D)		Interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune.
E)	Legge 104/1992, art. 3, comma 3	Interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104.
F)		Interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi (ad esempio, installazione di un portoncino blindato d'ingresso).

G)		Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico.
H)		Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia.
I)		Interventi relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.
L)		Interventi di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

Il «decreto Crescita» dell'anno scorso (DL 83/2012) ha previsto, al comma 1 dell'articolo 11, l'innalzamento dal 36% al 50% della detrazione delle spese per tutti gli interventi elencati nel predetto articolo 16-bis, ancorché limitatamente alle spese sostenute dal 26 giugno 2012 (data di entrata in vigore del decreto) sino al 30 giugno 2013. Inoltre, il comma 1 dell'articolo 11 già menzionato ha previsto altresì che nello stesso periodo, ovvero dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013, è aumentato il limite di spesa su cui calcolare la nuova detrazione del 50%, che passa dai precedenti 48.000 euro ai nuovi 96.000 euro, ovvero il doppio di quello di prima.

INTERVENTI DI CUI ALL'ARTICOLO 16-BIS DEL TUIR			
	Fino al 25 giugno 2012	Dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013	Dal 1° luglio 2013
Detrazione Irpef	36%	50%	36%
Limite di spesa per unità immobiliare	48.000 €	96.000 €	48.000 €

Con la circolare in commento è stato affrontato il caso di un contribuente che nella prima parte del 2012, precisamente fino al 25 giugno 2012, ha sostenuto spese pari ad euro 48.000, e nella seconda parte del 2012, cioè dal 26 giugno fino alla fine dell'anno, ulteriori spese per interventi agevolabili di ammontare pari a 96.000 euro. Dinanzi a siffatta situazione, si pone il problema di quali spese debbano essere detratte per prime e con quale percentuale di detrazione.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le novelle legislative sopra richiamate non recano disposizioni in proposito e, pertanto, deve ritenersi che in tale situazione il contribuente possa optare per la sola detrazione delle spese sostenute dal 26 giugno 2012, beneficiando della percentuale più alta di detrazione, pari al 50%, rimanendo, però, nel limite massimo previsto dalla norma pari a 96.000 euro.

NON PIÙ NECESSARIA LA COMUNICAZIONE PER I LAVORI SUPERIORI A 51.645 EURO

Un altro importantissimo chiarimento fornito con il documento di prassi odierno concerne la comunicazione di fine lavori per spese superiori a 51.645,69 euro, prevista dall'articolo 1, comma 1, lettera d), del decreto interministeriale 18 febbraio 1998, numero 41.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 21/E del 2010, aveva chiarito che tale adempimento era divenuto di fatto non più necessario a seguito dell'abbassamento della soglia massima di spesa su cui calcolare la detrazione da 77.468,53 euro a 48.000 euro ex articolo 2, comma 5, della legge 289/2002.

Con il decreto «salva Italia» già sopra menzionato, però, la soglia massima di spesa è stata innalzata ad euro 96.000, sebbene fino al prossimo 30 giugno. È sorto, quindi, il dubbio se la comunicazione di cui trattasi sia di nuovo tornata obbligatoria, potendo ora il contribuente realizzare interventi superiori a 51.645,69 euro, che è il limite oltre al quale il decreto interministeriale del 1998 prevede l'obbligo di comunicazione.

L'Amministrazione Finanziaria, con la circolare in commento, ha ricordato, innanzitutto, che con l'articolo 7, comma 2, lettera q), del D.L. 70/2011 è stato modificato l'articolo 1, comma 1, lettera a), del D.I. 41/1998, con la conseguente abolizione dell'obbligo di trasmissione della comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara (COP), sostituita dall'indicazione nella dichiarazione dei redditi dei dati catastali identificativi dell'immobile e, se i lavori sono effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo. Inoltre, la disposizione demandava ad un successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione dei documenti da conservare ed esibire su richiesta degli Uffici per il controllo della detrazione. In sostanza, come ribadito nella circolare in commento, con tali novelle legislative, la dichiarazione dei redditi è stata riconosciuta la sede esclusiva per l'invio dei dati all'Amministrazione Finanziaria.

Con il Provvedimento direttoriale del 2 novembre 2011, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito poi che i contribuenti devono conservare i seguenti documenti per l'esibizione agli Uffici in caso di controllo: comunicazione preventiva all'Asl, fatture relative ai lavori eseguiti e ricevute dei bonifici effettuati. Il Provvedimento, come si evince chiaramente, non contempla tra i documenti da conservare ed esibire su richiesta degli Uffici la comunicazione per i lavori di importo superiore a 51.645,69

euro di cui alla lettera d) del comma 1 del decreto interministeriale del 1998. L'Agenzia delle Entrate ha concluso, pertanto, che, non essendo la predetta comunicazione ricompresa nell'elenco di cui al sopra menzionato Provvedimento direttoriale, la stessa non è più necessaria ai fini dei controlli, anche se le spese superano il predetto limite.

TERMINE AMPIO PER SANARE LE IRREGOLARI COMUNICAZIONI ALL'ENEA

La Direzione Centrale Normativa, con il documento di prassi odierno ha fornito importantissime delucidazioni anche in merito ad un rilevante adempimento previsto ai fini della detrazione del 55% delle spese per gli interventi di risparmio energetico: si tratta della comunicazione da trasmettere all'ENEA entro novanta giorni dalla fine dei lavori. Si ricorda, a tal proposito, che, ai sensi dell'articolo 4 del D.I. 19 febbraio 2007, recante "Disposizioni in materia di detrazioni per le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente, ai sensi dell'articolo 1, comma 349, della legge 27 dicembre 2006, n. 296", i soggetti che intendono avvalersi della detrazione del 55% devono, tra l'altro, "trasmettere all'ENEA entro novanta giorni dalla fine dei lavori ..." una serie di documenti relativi all'intervento eseguito.

Il primo caso esaminato riguarda un contribuente che ha effettuato un intervento conclusosi nel 2012, ma con spese sostenute sia nel 2012 che nel 2013. Il problema è, in tal contesto, quello di individuare il termine per l'invio della comunicazione all'ENEA. L'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che la disposizione prevede che l'adempimento sia eseguito entro novanta giorni dalla conclusione dei lavori. Pertanto, il contribuente deve trasmettere la comunicazione all'ENEA entro i novanta giorni dalla conclusione dell'intervento, verificatasi nel caso di specie nel 2012, tenendo conto di tutte le spese sostenute sino alla data di invio della comunicazione. Se successivamente sono sostenute nuove spese in merito a tale intervento, il contribuente deve integrare la comunicazione già trasmessa, inserendo i nuovi importi non oltre il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione.

Per quanto concerne, invece, le comunicazioni tardive, incomplete ed omesse, l'Agenzia delle Entrate ha evidenziato, innanzitutto, che, anche per la fattispecie in oggetto, trova applicazione il nuovo istituto della remissione *in bonis*, introdotto dall'articolo 2, comma 1, del DL 16/2012, che consente sostanzialmente di rimediare agli adempimenti non tempestivamente eseguiti, versando una sanzione minima ed effettuando l'adempimento entro la prima scadenza dichiarativa utile, sempreché naturalmente non siano già iniziati accessi, ispezioni o verifiche.

Con la circolare in commento, quindi, è stato chiarito che, nel caso in cui il contribuente non abbia trasmesso i documenti all'ENEA entro i novanta giorni successivi alla conclusione dei lavori, questi potrà provvedervi versando la sanzione di 258 euro ed eseguendo contestualmente la trasmissione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, sempreché ovviamente la violazione non sia già stata contestata. Come già chiarito con la circolare 38/E del 2012, la locuzione "entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile" deve intendersi come la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento stesso. Se, per esempio, il termine per l'invio della scheda informativa all'ENEA scade il 30 giugno 2013, l'adempimento deve essere effettuato entro il 30 settembre 2013, termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno di imposta 2012.

Nell'ipotesi in cui il contribuente od il suo tecnico incaricato abbiano erroneamente annullato la trasmissione già inviata all'ENEA, la stessa non potrà ritenersi valida, ma, avvalendosi dell'istituto della remissione *in bonis*, se ancora nei termini, il contribuente potrà effettuare un nuovo invio.

Analogamente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, nel caso in cui il contribuente abbia correttamente compilato sul portale dell'ENEA la comunicazione di cui trattasi, ma, per errore, si sia poi dimenticato di inviare la stessa, non completando così la procedura telematica, questi potrà avvalersi della remissione *in bonis* per sanare il mancato invio, sempreché ovviamente sia ancora nei termini per usufruire di tale istituto.

17 maggio 2013

Alessandro Borgoglio