



Detrazione fiscale 50%

Le spese detraibili, gli interventi agevolati,
le modalità applicative

Edizione 2019



Istruzioni per l'uso



Carissimi Soci,

vi proponiamo anche quest'anno una nuova edizione delle "istruzioni per l'uso" relative alla detrazione fiscale legata agli interventi di recupero edilizio, che tiene conto del recente provvedimento di proroga (legge n. 145 del 30 dicembre 2018) e delle modifiche e integrazioni introdotte dalla legge n. 205 del 27 dicembre 2017. Ricordiamo che, dopo essere stata stabilizzata e resa permanente (quindi senza più necessità di ripetute proroghe), la misura della detrazione fiscale è stata portata dal 36% al 50% ed è stato raddoppiato il limite massimo di spesa sul quale la detrazione doveva essere calcolata (si è passati da 48.000 a 96.000 euro per unità immobiliare). La maggiore detrazione IRPEF del 50% (sempre con il limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare) è stata da ultimo prorogata, fino al 31 dicembre 2019, dalla legge di bilancio 2019 (legge n. n. 145 del 30 dicembre 2018).

La legge di bilancio 2019, oltre a prorogare la detrazione fiscale del 50% per il recupero del patrimonio edilizio, ha confermato fino al 31 dicembre 2019 anche la detrazione 50% relativa all'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+ (A per i forni), finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. E' stata inoltre prorogata, anche per il 2019, la detrazione d'imposta del 50% per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1,2 e 3). Ricordiamo che, con la legge di bilancio 2018, erano state introdotte alcune novità: il bonus per la riduzione del rischio sismico era stato ulteriormente potenziato e l'importo della detrazione poteva arrivare, in alcuni casi, fino all'85% della spesa sostenuta; dal 2018, le detrazioni per interventi di ristrutturazione edilizia (compresi quelli dell'adozione di misure antisismiche) potevano essere usufruite anche dagli Istituti autonomi per le case popolari (Iacp) e dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti; infine, dal 2018, era previsto l'obbligo di trasmettere all'Enea le informazioni sui lavori effettuati, analogamente a quanto già previsto per la riqualificazione energetica degli edifici. Con la legge di bilancio 2019, le stesse modalità applicative previste per l'anno 2018 sono state confermate con efficacia fino al 31 dicembre 2019.

L'ambito applicativo dell'agevolazione fiscale per il recupero del patrimonio edilizio si sovrappone, in alcuni casi, a quello preso in considerazione dall'altra importante detrazione fiscale attualmente in vigore nel comparto edilizio, quella del 65%-50% sugli interventi di riqualificazione energetica che, oltre ad essere stata "potenziata", è stata più volte soggetta a proroga; per ulteriori dettagli in merito, rinviamo fin d'ora le aziende interessate all'altro opuscolo della collana "Istruzioni per l'uso", integralmente dedicato a questi importantissimi incentivi.

Come sempre, il quadro di riferimento, per quanto riguarda le agevolazioni fiscali del settore, è completato dall'opuscolo dedicato all'IVA ridotta nell'edilizia, anch'esso oggetto di revisione e aggiornamento. Ricordiamo a tutti i lettori che questo "vademecum" ANGAISA presenta, come di consueto, una sintesi degli interventi edilizi e delle spese che consentono di fruire della detrazione fiscale del 50%, soffermandosi sulle procedure da seguire, sui documenti da conservare e sulle cause di decadenza dai benefici fiscali.

L'obiettivo è quello di mettere a disposizione di tutte le aziende associate un quadro completo ed esaustivo delle principali agevolazioni di cui possono avvalersi i propri clienti ai quali potranno essere fornite informazioni e chiarimenti sulle rispettive modalità applicative.

Per limiti di spazio, anche questa nuova edizione dell'opuscolo non può prendere in esame tutte le differenti casistiche che possono rientrare nell'ambito della normativa; vi ricordiamo comunque che diversi approfondimenti sono disponibili all'interno del sito ANGAISA, nell'Area Normative (Sezione Fiscale); Inoltre le aziende associate possono avvalersi di un servizio di consulenza telefonica e via e-mail (diritto.impresa@angaisa.it) sottoponendo all'Associazione quesiti e/o richieste di chiarimento in materia.

IL SEGRETARIO GENERALE
dott. Corrado Oppizzi

Milano, gennaio 2019

L'elaborazione del testo è stata realizzata a cura di ANGAISA a fini informativi e divulgativi e non può comportare specifiche responsabilità per eventuali involontari errori o inesattezze.

INDICE

La detrazione fiscale: il quadro normativo, le aliquote e gli interventi agevolati	pag. 3
La ripartizione della detrazione fiscale	pag. 6
Le spese detraibili	pag. 7
Gli immobili e gli interventi edilizi agevolati	pag. 7
Interventi antisismici	pag. 14
Bonus mobili	pag. 15
Chi può fruire della detrazione	pag. 16
Adempimenti e documentazione	pag. 17
I pagamenti	pag. 19
Le fatture	pag. 20
Cause di decadenza dai benefici fiscali	pag. 20
Se cambia la proprietà o il possesso	pag. 21
Acquisto e realizzazione di autorimesse/posti auto	pag. 21
Acquisto di unità immobiliari ristrutturate	pag. 22



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

ANGAISA

rappresenta la Categoria nell'ambito delle Istituzioni Italiane aderendo alla Conferazione Generale Italiana delle Imprese delle Attività Professionali e del Lavoro Autonomo.

LA DETRAZIONE FISCALE

Il quadro normativo, le aliquote e gli interventi agevolati

Sintetizziamo di seguito le principali novità introdotte negli ultimi anni, in relazione alle modalità applicative della detrazione fiscale 36% - 50%.

- 1) Il cosiddetto **“Decreto sviluppo”** (decreto n. 83 del 22.06.2012 convertito con legge n. 134 del 07.08.2012) ha elevato per le spese effettuate dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013 la misura della detrazione fiscale dal 36% al 50% e l'importo massimo di spesa ammessa all'agevolazione (96.000 euro anziché 48.000 euro).
- 2) Il **“Decreto sugli eco bonus”** (decreto legge n. 63/2013 convertito, con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90) aveva esteso la detrazione IRPEF con la maggiore aliquota del 50% e il maggior limite di importo (96.000 euro per singola unità immobiliare) alle spese effettuate entro il 31 dicembre 2013; con tale provvedimento la detrazione IRPEF del 50% era stata estesa anche all'acquisto di mobili/arredi e grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, destinati ad arredare un immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Era stata inoltre innalzata la detrazione dal 50% al 65% per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2013 per interventi di adozione di misure antisismiche in zone ad alta pericolosità.

A seguito delle molteplici novità introdotte dal Decreto eco bonus, l'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 29/E del 18 settembre 2013, aveva

ritenuto opportuno fornire chiarimenti in merito alla corretta applicazione delle detrazioni fiscali e, in particolare, alle corrette procedure da seguire per poter usufruire dell'ulteriore beneficio fiscale per l'acquisto di “mobili ed elettrodomestici”.

- 3) La **“Legge di stabilità 2014”** (legge 27 dicembre 2013, n. 147) aveva prorogato sino al 31 dicembre 2014 la detrazione fiscale del 50%. L'aliquota poi sarebbe dovuta passare dal 50% al 40% per le spese effettuate dal 1° gennaio 2015 fino al 31 dicembre 2015, mantenendo invariato il limite massimo di spesa di 96.000 euro per singola unità immobiliare, per poi tornare, a partire dal 1° gennaio 2016, alla misura ordinaria del 36% con il tetto massimo di spesa precedentemente applicabile, pari a 48.000 euro. Il provvedimento aveva inoltre confermato fino al 31 dicembre 2014, il c.d. “Bonus Mobili” e la “speciale” detrazione del 65% per interventi antisismici; per questi ultimi interventi, l'aliquota sarebbe poi dovuta passare al 50% per le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2015.
- 4) La **“Legge di stabilità 2015”** (legge 23 dicembre 2014, n. 190) aveva prorogato sino al 31 dicembre 2015 la maggiore aliquota del 50% per la detrazione fiscale legata agli interventi di recupero edilizio. L'aliquota sarebbe poi dovuta passare alla misura ordinaria del 36% a partire dal 1° gennaio 2016, con il limite di 48.000 euro per unità immobiliare. Il provvedimento aveva inoltre prorogato per tutto il 2015 la detrazione

del 50% per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici e anche la detrazione del 65% per le spese sostenute per interventi di adozione di misure antisismiche su costruzioni che si trovano in zone sismiche ad alta pericolosità, se adibite ad abitazione principale o ad attività produttive.

Con la legge di stabilità 2015, inoltre, era stato esteso da 6 a 18 mesi il periodo di tempo entro il quale è possibile acquistare un'abitazione in un fabbricato interamente ristrutturato, usufruendo della detrazione 50% entro l'importo massimo di 96.000 euro ed era stata elevata dal 4% all'8% la ritenuta operata da banche e Poste sugli accrediti di bonifici disposti per beneficiare delle detrazioni fiscali connesse agli interventi di ristrutturazione e di risparmio energetico degli edifici.

- 5) La **Legge di Stabilità 2016** (legge n. 208 del 28 dicembre 2015) aveva prorogato, sino al 31 dicembre 2016, la maggiore aliquota del 50%. Dal 1° gennaio 2017 l'aliquota sarebbe poi dovuta passare alla misura ordinaria del 36% con il limite di 48.000 euro per unità immobiliare. Il provvedimento aveva inoltre confermato, sino al 31 dicembre 2016, la detrazione del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici e la detrazione del 65% per le spese sostenute per interventi di adozione di misure antisismiche su costruzioni che si trovano in zone sismiche ad alta pericolosità, se adibite ad abitazione principale o ad attività produttive. Era stata oltretutto introdotta una novità per tutto il 2016: il c.d. "bonus mobili per giovani coppie", una detrazione IRPEF del 50% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili ad

arredo dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, che si differenziava dall'ordinario "bonus mobili" per il contesto normativo di riferimento.

- 6) La **Legge di Bilancio 2017** (legge n. 232 dell'11 dicembre 2016) aveva prorogato, sino al 31 dicembre 2017, la maggiore aliquota del 50%, confermando il limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare. Dal 1° gennaio 2018, l'aliquota sarebbe poi dovuta passare al 36% con il limite di 48.000 euro per unità immobiliare. Era stata inoltre confermata, sino al 31 dicembre 2017, la detrazione IRPEF del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici. Non era stato invece confermato il "bonus mobili per giovani coppie".

Era stata invece introdotta una detrazione del 50% per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1,2 e 3), per il periodo compreso tra il 1 gennaio 2017 e il 31 dicembre 2021. Analogamente a quanto previsto per gli interventi relativi alle riqualificazioni energetiche di parti comuni di edifici condominiali, a decorrere dal 1° gennaio 2017, in luogo della detrazione, i soggetti beneficiari hanno la possibilità di optare per la **cessione del corrispondente credito**.

- 7) la **Legge di Bilancio 2018** (legge n. 205 del 27 dicembre 2017) aveva prorogato, sino al 31 dicembre 2018, la maggiore aliquota del 50%, confermando il limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare. Dal 1° gennaio 2019, salvo ulteriori proroghe, l'aliquota sarebbe dovu-

ta tornare alla misura ordinaria del 36% con il limite di 48.000 euro per unità immobiliare. Era stata inoltre confermata la detrazione IRPEF del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici; quindi:

- per gli acquisti effettuati nel 2018, l'agevolazione poteva essere richiesta solamente da chi realizzasse un intervento di recupero del patrimonio edilizio iniziato a partire dal 1 gennaio 2017;
- per gli acquisti effettuati nel 2017, sarebbe stato possibile fruire della detrazione fiscale solamente se l'intervento di ristrutturazione fosse iniziato in data non anteriore al 1° gennaio 2016;
- per gli acquisti effettuati nel periodo compreso tra il 6 giugno 2013 e il 31 dicembre 2016, il presupposto richiesto per poter usufruire della detrazione era quello di aver sostenuto le spese per gli interventi di recupero edilizio a partire dal 26 giugno 2012.

Era stata inoltre confermata la detrazione del 50% per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1,2 e 3), per il periodo compreso tra il 1 gennaio 2017 e il 31 dicembre 2021. La Legge di Bilancio 2018 aveva previsto che le spese, relative ad interventi effettuati su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1,2 e 3) che comportassero, oltre alla riduzione del rischio sismico, anche la riqualificazione

energetica, potessero beneficiare di un "bonus potenziato"; quest'ultimo poteva arrivare anche fino all'85% della spesa sostenuta se gli interventi determinassero il passaggio a 2 classi di rischio inferiore.

Restava confermata la possibilità, in alternativa alla fruizione della detrazione, di cedere il corrispondente credito per gli interventi condominiali. Era stato inoltre ampliato l'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione fiscale. Le detrazioni per interventi di ristrutturazione edilizia - compresi quelli per l'adozione di misure antisismiche - potevano essere usufruite anche dagli Istituti autonomi per le case popolari (Iacp) e dagli enti che avevano le stesse finalità sociali dei predetti istituti; questi enti dovevano essere costituiti, e già operanti alla data del 31 dicembre 2013, nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing". Le detrazioni spettavano per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà, o gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Potevano usufruirne anche le cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci. Dal 2018, la Legge di Bilancio aveva introdotto l'obbligo di trasmettere all'Enea le informazioni sui lavori effettuati, analogamente a quanto già previsto per la riqualificazione energetica degli edifici, allo scopo di monitorare e valutare il risparmio energetico conseguito con la realizzazione degli interventi di recupero edilizio.

- 8) Infine, la **legge di bilancio 2019** (legge n. 145 del 30 dicembre 2018)

ha confermato per tutto il 2019 l'agevolazione fiscale con le stesse modalità previste per l'anno 2018. La detrazione può essere richiesta per le spese sostenute nel singolo anno di riferimento secondo il criterio di cassa: ciò significa che non rileva la data di inizio o fine dei lavori e nemmeno la data della fattura, ma si deve fare riferimento solamente alla data di effettuazione del bonifico bancario o postale con cui sono stati fatti i pagamenti.

La detrazione spetta nelle seguenti misure:

- le spese effettuate fino al 25 giugno 2012 possono fruire della detrazione con aliquota 36% con un limite massimo di spesa di euro 48.000 per ciascuna unità immobiliare;
- le spese effettuate dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2019 possono fruire della detrazione con aliquota 50% con un limite massimo di spesa di 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare.
- le spese effettuate dal 1° gennaio 2020 potranno fruire, salvo proroghe, della detrazione con aliquota 36% con un limite massimo di spesa di euro 48.000 per ciascuna unità immobiliare.

Attualmente possono beneficiare delle detrazioni fiscali, entro i limiti sopra indicati, i seguenti interventi, concernenti unità immobiliari residenziali e edifici residenziali:

- 1) interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazio-

ne edilizia, effettuati su unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e loro pertinenze;

- 2) interventi di manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia, effettuati sulle parti comuni degli edifici residenziali;
- 3) interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie, che provvedano entro 18 mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile;
- 4) lavori finalizzati all'eliminazione di barriere architettoniche, aventi a oggetto ascensori e montacarichi;
- 5) interventi idonei a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap gravi;
- 6) contenimento dell'inquinamento acustico;
- 7) cablatura degli edifici;
- 8) interventi di bonifica dell'amianto;
- 9) opere volte ad evitare gli infortuni domestici;
- 10) opere finalizzate all'adozione di misure volte a prevenire il compimento di atti illeciti da parte di terzi;

- 11) adozione di misure di sicurezza statica e antisismica degli edifici;
- 12) interventi finalizzati alla ricostruzione e al ripristino di immobili danneggiati a seguito di eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza (questa casistica è stata introdotta dal decreto legge n. 201/2011);
- 13) messa a norma degli edifici;
- 14) interventi relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune;
- 15) interventi finalizzati al conseguimento di risparmi energetici.

RIPARTIZIONE DETRAZIONE FISCALE

La detrazione fiscale complessiva deve necessariamente essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo, nell'anno in cui è stata sostenuta la spesa e in quelli successivi.

A partire dal 1° gennaio 2012 è venuta meno la possibilità, precedentemente concessa ai contribuenti, proprietari o titolari di un diritto reale sull'immobile, di età rispettivamente non inferiore a 75 ed 80 anni, di optare per una ripartizione della detrazione fiscale su cinque o tre anni.

Va sottolineato il fatto che si tratta di una detrazione d'imposta e non di un rimborso: pertanto ciascun contribuente ha diritto a detrarre annualmente la quota spettante nei limiti dell'imposta dovuta (IRPEF) per l'anno di riferimento; eventuali importi eccedenti non potranno essere chiesti a rimborso né conteggiati in diminuzione dell'imposta dovuta per l'anno successivo.

LE SPESE DETRAIBILI

La Circolare Ministero Finanze/Lavori Pubblici n. 121/E dell'11.05.1998 ha chiarito che la detrazione compete per le spese relative a:

1. progettazione dei lavori e altre spese professionali connesse;
2. acquisto dei materiali;
3. esecuzione dei lavori;
4. compensi corrisposti per la predisposizione della relazione di conformità dei lavori alle leggi vigenti;
5. perizie e sopralluoghi;
6. IVA;
7. imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le comunicazioni di inizio lavori;
8. oneri di urbanizzazione;
9. 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).

GLI IMMOBILI E GLI INTERVENTI EDILIZI AGEVOLATI

La casistica più comune di applicazione della detrazione fiscale 50% (ex 36%) ed i cui meccanismi possono dirsi ormai ampiamente consolidati, è sicuramente quella relativa alla realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Sono interessate dall'agevolazione le seguenti tipologie di immobili:

- edifici condominiali residenziali;

- parti comuni di edificio a uso residenziale di unico proprietario;
- edificio unifamiliare;
- singola unità immobiliare a uso residenziale;
- pertinenze di edifici residenziali.

In caso di immobili adibiti ad utilizzo “promiscuo” (es. unità immobiliare utilizzata come abitazione e ufficio) si avrà diritto a metà della detrazione fiscale normalmente spettante: quindi al 25%. Consentono di usufruire della detrazione fiscale le seguenti tipologie di lavori:

1. **Manutenzione ordinaria (solo se riguardante parti comuni di edifici residenziali)**

Si tratta degli 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 (lett. a, art. 3, D.P.R. n. 380/2001). Sono interventi di “manutenzione ordinaria”, a titolo esemplificativo:

- sostituzione sanitari;
- installazione nuova doccia;
- rifacimento integrale o parziale di pavimenti;
- nuova piastrellatura bagno;
- riparazione di impianti;
- rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- sostituzione caldaia;
- sostituzione scaldabagno;
- installazione di termostati e cronotermostati;
- sostituzione di vasca tradizionale con vasca idromassaggio;
- sostituzione di tubi gas/acqua;
- apertura/chiusura porte interne;

- installazione doppi vetri;
- installazione di porte blindate.

Per “parti comuni” si intendono tutte quelle indicate dall’art. 1117 del codice civile, che comprendono, ad esempio, i portoni d’ingresso, i portici, i cortili, l’alloggio del portiere, i locali comuni, gli ascensori, gli acquedotti, le fognature, ecc.

Alcuni degli interventi sopra elencati, pur essendo di per sé riconducibili alla categoria della “manutenzione ordinaria” possono comunque fruire della detrazione fiscale anche se non riguardano “parti comuni”, in quanto integrano uno degli altri interventi “agevolabili” ai sensi della normativa vigente (es. installazione doppi vetri, in quanto intervento finalizzato al contenimento dell’inquinamento acustico).

Non sono invece agevolabili le spese sostenute per la sostituzione dei sanitari (in particolare vasca da bagno con altra vasca con sportello apribile o con box doccia) in quanto, ai sensi dell’art. 16-bis del TUIR, si tratta di interventi riconducibili ad una manutenzione ordinaria. Resta fermo, però, che la sostituzione della vasca, e dei sanitari in generale, può considerarsi agevolabile se detta sostituzione, singolarmente non agevolabile, sia integrata o correlata ad interventi maggiori per i quali compete la detrazione d’imposta in forza del carattere assorbente della categoria di intervento “superiore” rispetto a quella “inferiore”, come nel caso, ad esempio, del rifacimento integrale degli impianti idraulici del bagno, con innovazione dei materiali, che comporti anche la sostituzione dei sanitari (Circ. Agenzia Entrate n. 3 del 02.03.2016).

2. **Manutenzione straordinaria**

Rientrano nella 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 la volumetria complessiva degli edifici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso (lett. b, art. 3, D.P.R. n. 380/2001). L'art. 3 comma 1 lett. b) è stato modificato dal c.d. decreto "Sblocca Italia" (decreto legge n. 133 del 12 settembre 2014, convertito in legge n. 164 dell'11 novembre 2014), il quale ha ampliato il concetto di "manutenzione straordinaria", riconducendo in questa categoria anche gli interventi consistenti nel frazionamento e accorpamento (prima riconducibili ad una "ristrutturazione edilizia") e anche gli interventi che comportino "alterazioni" delle superfici delle singole unità immobiliari. Sono interventi di "manutenzione straordinaria", a titolo esemplificativo:

- sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione e adeguamento di opere accessorie e pertinenziali

che non comportino aumento di volumi;

- realizzazione di volumi tecnici, quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza, canne fumarie;
- nuova realizzazione e integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi (compresi scarichi e tubature interne);
- sostituzione impianto igienico-sanitario;
- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate; sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;
- installazione di pannelli solari o di pompe calore per climatizzazione ambiente e/o produzione acqua calda sanitaria;
- interventi finalizzati al risparmio energetico; per gli interventi di "riqualificazione energetica", introdotti dalla legge n. 296/2006, è possibile fruire della detrazione fiscale del 65% - 50% (che rimarrà in vigore - salvo proroghe - fino al 31 dicembre 2019; per gli interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali o che interessano tutte le unità immobiliari del singolo condominio, la misura della detrazione fiscale spetterà fino al 31 dicembre 2021).

3. **Restauro e risanamento conservativo**

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 (lett. c, art. 3, D.P.R. n. 380/2001).

Si considerano interventi di "restauro e risanamento conservativo", a titolo esemplificativo:

- interventi finalizzati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado;
- modifiche tipologiche delle singole unità immobiliari per una più funzionale distribuzione;
- innovazione delle strutture verticali e orizzontali;
- ripristino dell'aspetto storico-architettonico di un edificio, anche tramite la demolizione di sovrapposizioni;
- adeguamento delle altezze dei solai, con il rispetto delle volumetrie esistenti;
- apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali;
- demolizione e ricostruzione strutture interne di un fabbricato.

4. **Ristrutturazione edilizia**

Interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme

sistematico di opere che possono portare ad un organismo 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 di un edificio a seguito dei quali venga mantenuta la stessa volumetria ma non la stessa sagoma, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica (lett. d, art. 3, D.P.R. n. 380/2001) nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Con riferimento agli immobili sottoposti a vincolo, ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente.

Prima delle modifiche introdotte dal c.d. "Decreto del Fare" (art. 30, comma 1, lett. A) del D.L. 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, nella Legge 9 agosto 2013, n. 98) la demolizione e ricostruzione di un immobile era qualificabile come intervento di "ristrutturazione edilizia" solamente nel caso in cui rimanessero invariate la volumetria e la sagoma dell'edificio, c.d. "fedele ricostruzione". Ora invece, rientrano nella nuova definizione di "ristrutturazione edilizia" anche gli interventi di demolizione e ricostruzione a seguito

dei quali venga mantenuta la stessa volumetria ma non la stessa sagoma. Allo stato attuale, quindi, grazie alle novità introdotte dal “Decreto del fare”, è ammessa la detrazione nella misura del 50% anche per la “demolizione e ricostruzione” di un fabbricato con la stessa volumetria e con sagoma diversa: come precisato in una risposta del Ministero dell’Economia e delle Finanze del 14 gennaio 2014 a seguito dell’interrogazione parlamentare n. 5-01866, la variazione della sagoma può anche consistere nello “spostamento di lieve entità” in fase di ricostruzione del fabbricato; è consentito quindi fruire della detrazione fiscale per le ristrutturazioni edilizie, in modo espresso, qualora ci fosse una variazione della sagoma consistente in un leggero spostamento del fabbricato rispetto all’originaria area di sedime e, indirettamente, per tutte le altre ipotesi riferite alla variazione della sagoma. Si considerano interventi di “ristrutturazione edilizia”, a titolo esemplificativo:

- riorganizzazione distributiva degli edifici e delle unità immobiliari, del loro numero e delle loro dimensioni;
- costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti;
- mutamento di destinazione d’uso di edifici, secondo quanto disciplinato dalle leggi regionali e dalla normativa locale;
- trasformazione dei locali accessori in locali residenziali;
- recupero abitativo sottotetto/realizzazione solaio;
- demolizione e fedele ricostruzione di un immobile (in caso

di demolizione e ricostruzione con ampliamento la detrazione non spetta, in quanto l’intervento viene considerato “nuova costruzione”; nel caso in cui la ristrutturazione non preveda alcuna demolizione ma venga ampliato l’immobile, la detrazione spetta solamente per le spese riguardanti la parte esistente, con esclusione della “nuova parziale costruzione” rappresentata dall’ampliamento.

Tali criteri si rendono applicabili anche per gli interventi previsti dalle normative regionali di attuazione del “Piano Casa”);

- apertura finestre e porte finestre;
- trasformazione di soffitta in mansarda o del balcone in veranda.

5. **Eliminazione barriere architettoniche**

In linea generale le opere finalizzate all’eliminazione di barriere architettoniche sono riconducibili alla categoria della manutenzione straordinaria e possono comprendere diverse tipologie di lavori, fra i quali citiamo:

- sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali di impianti);
- rifacimento o adeguamento di impianti tecnologici;
- rifacimento di scale e ascensori;
- inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servo scala o piattaforme elevatrici.

6. **Mobilità per handicap grave**

Realizzazione di strumenti che attra-

verso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, siano adatti a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap gravi, ai sensi dell'art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992 n. 104. Tale detrazione compete unicamente per le spese sostenute al fine di realizzare interventi sugli immobili, mentre non compete per le spese sostenute in relazione al semplice acquisto di strumenti (es. personal computer, telefoni viva voce), anche se diretti a favorire la comunicazione e la mobilità interna ed esterna.

7. **Contenimento inquinamento acustico**

Le opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie vere e proprie: ad esempio, mediante sostituzione di vetri degli infissi. In questo caso occorre acquisire idonea documentazione (ad esempio scheda tecnica del produttore) che attesti l'abbattimento delle fonti sonore interne o esterne all'abitazione, in base ai limiti fissati dal Dpcm 14 novembre 1997.

8. **Cablatura edifici**

Le opere finalizzate alla cablatura degli edifici sono quelle previste dalla legge n. 249/97, che ha concesso agevolazioni per realizzare, nelle nuove costruzioni o in edifici soggetti ad integrale ristrutturazione, antenne collettive o reti via cavo per distribuire la ricezione nelle singole unità abitative. La tipologia di intervento ammissibile è limitata al caso di lavori, in edifici esistenti, che interconnettano tutte le unità immobiliari residenziali. Possono essere oggetto di agevolazione

fiscale gli interventi di cablatura degli edifici per l'accesso a servizi telematici e di trasmissione dati, informativi e di assistenza, quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'energia da centrali di teleriscaldamento o di cogenerazione, la teleassistenza sanitaria e di emergenza.

9. **Interventi di bonifica dell'amianto**

L'agevolazione è ammessa per questo tipo di intervento purché venga effettuato limitatamente alle unità immobiliari a carattere residenziale.

10. **Opere finalizzate a evitare infortuni domestici**

Comprendono l'installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti, montaggio di vetri anti-infortuni; installazione di corrimano lungo le scale. Non dà diritto alla detrazione il semplice acquisto, anche a fini sostitutivi, di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza in quanto tale fattispecie non integra un intervento sugli immobili. L'agevolazione compete invece anche per la semplice riparazione di impianti insicuri realizzati su immobili, come ad esempio la sostituzione del tubo del gas o la riparazione di una presa malfunzionante.

11. **Opere finalizzate a impedire il compimento di atti illeciti da parte di terzi**

Possono essere presi in considerazione solamente gli interventi effettuati sugli immobili, come l'installazione di porte e serrande blindate, casseforti a muro, impianti di allarme e videosorveglianza, vetri antisfondamento, rafforzamento, sostituzione oppure l'installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici, l'apposizione di saracinesche, l'apposizione di grate sulle finestre o la

loro sostituzione, ecc. Si intendono per “atti illeciti” quelli aventi rilevanza penale (ad esempio furto, aggressione, sequestro di persona, ecc.).

12. **Sicurezza statica e antisismica degli edifici**

Si tratta di opere realizzate sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente. Se riguardano i centri storici, devono essere riferiti a progetti unitari e non a singole unità immobiliari.

13. **Interventi finalizzati alla ricostruzione e al ripristino di immobili danneggiati a seguito di eventi calamitosi**

Si tratta di una casistica introdotta dal decreto legge n. 201/2011. Le opere sono agevolabili (anche se non dovessero presentare le caratteristiche di uno degli altri interventi presi in considerazione dalla normativa) a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza.

14. **Messa a norma degli edifici**

Spese per la messa in regola degli edifici i sensi del D.M. 37/2008 (ex legge 46/90) – impianti elettrici – e delle norme UNICIG per gli impianti a metano (legge 1083/71). Sono compresi, ad esempio, l'installazione delle mense a terra elettriche, l'adeguamento degli scarichi di caldaie e scaldabagni, le aperture di ventilazione nelle cucine.

15. **Realizzazione autorimesse e posti auto**

Si tratta di interventi finalizzati alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune.

16. **Risparmio energetico**

Come stabilito dal decreto legge n.

201 del 06.12.2011 (art. 4, comma 1, lett. h) possono fruire della detrazione fiscale le spese relative ad interventi qualificati come “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”. Rientra nella categoria degli interventi legati al risparmio energetico anche l'installazione di un impianto di condizionamento, a condizione che tale impianto abbia anche una funzione di riscaldamento (con pompa di calore) che possa garantire il risparmio energetico con riferimento al consumo conseguente al riscaldamento nei mesi invernali; in ogni caso l'installatore dovrà rilasciare una scheda tecnica che attesti l'idoneità del nuovo impianto a far conseguire un effettivo risparmio energetico. Rientra tra i lavori agevolabili anche l'installazione di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica, in quanto basato sull'impiego della fonte solare, quindi sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. E' quanto chiarito da parte dell'Amministrazione finanziaria con Risoluzione n. 22/E del 2 aprile 2013 e con la quale è stato precisato che, in questi casi, non è necessario disporre della documentazione attestante il conseguimento del risparmio energetico, dal momento che “la realizzazione dell'impianto a fonte rinnovabile comporta automaticamente la riduzione della prestazione energetica negli edifi-

ci". L'Agenzia ha però ricordato che devono essere conservate ed esibite, in sede di controllo, le abilitazioni amministrative richieste per l'intervento, ovvero, qualora non fosse necessario, la dichiarazione sostitutiva di atto notorio prevista dal Provvedimento direttoriale del 2 novembre 2011. A seguito dell'Interrogazione parlamentare n. 5/03940 presentata in data 04 Novembre 2014, è stato precisato che, per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatore di calore a biomassa, nell'ambito di un intervento di ristrutturazione edilizia senza demolizione ma con ampliamento, non è possibile fruire della detrazione fiscale del 65% ma viene riconosciuta l'applicabilità della detrazione fiscale del 50%, limitatamente alla quota parte delle spese dell'impianto, compresa la caldaia, riferibili alla porzione di edificio esistente. Tale applicazione della detrazione 50% ad esclusione della detrazione 65% opera dal momento che la diversità dell'edificio prima e dopo l'intervento costituisce un ostacolo alla misurazione del risultato energetico, in quanto il confronto non avviene tra elementi omogenei. Non è possibile cumulare le agevolazioni legate agli interventi di recupero edilizio con quelle concernenti la detrazione fiscale per gli interventi di riqualificazione energetica. A tale proposito, la circolare n. 36/E/2007 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in considerazione della possibile sovrapposizione degli interventi di riqualificazione energetica degli edifici con analoghi interventi agevolabili nell'ambito della detrazione del 50%, il contribuente può avvalersi per le medesime spese, in via alternativa, dell'una o dell'altra agevolazione, nel rispetto della norma-

tiva specifica e degli adempimenti previsti per ognuna di esse.

INTERVENTI ANTISISMICI

Interventi relativi all'adozione di misure antisismiche

Ricordiamo che il decreto sugli Eco-bonus (decreto legge 4 giugno 2013, n. 63) aveva introdotto la detrazione IRPEF e IRES nella misura "maggiorata" del 65% per la ristrutturazione di abitazioni principali e immobili produttivi situati in zone ad alto rischio sismico (zone 1 e 2). Con la legge di stabilità 2017, a decorrere dal 1° gennaio 2017 fino al 31 dicembre 2021, è stata invece introdotta una detrazione del 50%, ripartita in cinque quote annuali, per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1,2 e 3). A differenza della precedente disciplina, quindi, la detrazione è stata ridotta ma è stata estesa anche agli edifici situati nella zona sismica 3; inoltre, è stato aumentato il limite massimo delle spese agevolabili per singolo intervento, portandolo da 96.000 euro complessivi per ciascuna unità immobiliare a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno. Più precisamente:

- se dalla realizzazione degli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche deriva una riduzione del rischio sismico che determina il passaggio ad una classe di rischio inferiore, la detrazione di imposta spetterà nella misura del 70 per cento della spesa sostenuta;
- se dall'intervento deriva il passaggio a due classi inferiori, la detrazione spetterà nella misura dell'80 per cento;
- se gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali, le detrazioni di imposta

spetteranno nella misura del 75%, per il passaggio di una classe di rischio inferiore, e dell'85%, per il passaggio di due classi.

Tra le spese detraibili per la realizzazione degli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche, a decorrere dal 1° gennaio 2017, rientrano anche le spese previste per la classificazione e verifica sismica degli immobili.

Con la legge di bilancio 2019, è stata confermata la detrazione del 50% (elevata a 70% o 80% se deriva una riduzione del rischio sismico di una o due classi), per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche su singole unità immobiliari e la detrazione del 75% (elevata a 85% se deriva una riduzione del rischio sismico di due classi) per le spese sostenute per l'adozione di misure antisismiche sulle parti comuni di edifici condominiali.

Dal 2018 ricordiamo che è stata introdotta una nuova detrazione, un "maxi sconto" per le attività combinate della messa in sicurezza dal rischio sismico e della riqualificazione energetica degli edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3. La detrazione si applica su un importo non superiore a 136.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell'edificio e si recupera in dieci quote annuali di pari importo.

Il "maxi sconto" prevede una detrazione dell'80%, se i lavori portano al passaggio ad una classe di rischio inferiore (decreto 58 del 28 febbraio 2017) o una detrazione dell'85% se la riduzione è di almeno due classi (articolo 14, comma 2 – quater 1, DL 63/2013).

La detrazione è però alternativa ad altre due agevolazioni fiscali:

- la detrazione Irpef e Ires del 75% - 85% per le misure antisismiche in zone ad alta pericolosità (85% solo se si verifica la riduzione di almeno due classi di rischio) realizzate su parti comuni condominiali;
- la detrazione Irpef e Ires del 70% - 75% per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, che interessano l'involucro dell'edificio (75% se si consegue un miglioramento della prestazione energetica invernale e estiva almeno pari alla qualità media di cui al decreto 26 giugno 2015).

BONUS MOBILI

La legge di stabilità 2019 ha prorogato per tutto il 2019 anche la detrazione del 50% per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe energetica A+ (classe A per i forni), finalizzati all'arredo di immobili oggetto di ristrutturazione, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2019, fino a un limite massimo di 10.000 euro.

Per gli acquisti effettuati nel 2018, invece, è possibile fruire della detrazione se l'intervento di recupero del patrimonio edilizio è iniziato in data non anteriore al 1° gennaio 2017.

Per gli acquisti effettuati nel 2017, invece, è possibile fruire della detrazione se l'intervento di recupero del patrimonio edilizio è iniziato in data non anteriore al 1° gennaio 2016.

Se l'acquisto del mobile o dell'elettrodomestico è avvenuto nel periodo compreso tra il 6 giugno 2013 e il 31 dicembre 2016, il presupposto per poter usufruire della detrazione sarà quello di aver sostenuto le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio a partire dal 26 giugno 2012.

Il bonus mobili è collegato agli interventi:

- di manutenzione ordinaria, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali;
- interventi di manutenzione straordinaria, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali;
- di restauro e di risanamento conservativo, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;
- interventi di ristrutturazione edilizia, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali;
- interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, anche se non rientranti nelle categorie elencate nei punti precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- interventi di restauro e di risanamento conservativo, e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro 18 mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

In base alle indicazioni restrittive contenute nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 29/E del 18.09.2013 non consentono di fruire del "bonus mobili" i cosiddetti "mini-lavori", come quelli finalizzati ad evitare infortuni domestici.

Con circolare n. 3 del 2 marzo 2016, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la sostituzione della caldaia consente di

accedere al "Bonus Mobili", in quanto intervento diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento e come tale qualificabile come intervento di "manutenzione straordinaria". L'agevolazione fiscale compete per le spese sostenute per l'acquisto di:

A) **Mobili/Arredi**

Rientrano tra gli "arredi" agevolabili, a titolo esemplificativo, letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, cucine, mobili per il bagno, arredi per esterno, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione (lampade da tavolo e da terra, lampadari, appliques etc) che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni, di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo. Sono inclusi nell'agevolazione i mobili nuovi realizzati su misura, mentre restano esclusi dal bonus i mobili usati acquistati da venditori privati, antiquari e rigattieri.

B) **Grandi Elettrodomestici**

Rientrano nei grandi elettrodomestici, di classe energetica non inferiore alla A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, a titolo esemplificativo: frigoriferi, congelatori, lavatrici, asciugatrici, lavastoviglie, apparecchi di cottura, stufe elettriche, piastre riscaldanti elettriche, forni a microonde, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, apparecchi per il condizionamento.

Possono essere agevolate solo le spese sostenute per gli acquisti di grandi elettrodomestici nuovi.

Ricordiamo che sono escluse le spese di trasloco e custodia dei mobili per il periodo necessario all'effettuazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Si potranno portare invece in detrazione le spese previste per il trasporto e il montaggio dei beni acquistati. I pagamenti devono essere effettuati tramite bonifico bancario o postale e non è più necessario utilizzare il bonifico appositamente predisposto da banche e Poste s.p.a per le spese di ristrutturazione edilizia; risultano quindi superate le indicazioni fornite con circolare n. 29/E del 2013, con riferimento al bonifico soggetto a ritenuta (circolare Ag. Entrate n. 7/E del 31.03.2016). Per esigenze di semplificazione legate alle tipologie di beni acquistabili, è consentito effettuare il pagamento anche con carte credito o di debito.

CHI PUÒ FRUIRE DELLA DETRAZIONE

Trattandosi di una detrazione fiscale che deve essere applicata sull'IRPEF, sono ammessi a fruirne tutti coloro che sono assoggettati all'Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato.

Possono beneficiare dell'agevolazione non solo i proprietari degli immobili ma anche tutti coloro che sono titolari di diritti reali sugli immobili oggetto degli interventi e che ne sostengono le relative spese; più precisamente:

- 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; la cessazione dello stato di locazione o comodato non fa venire meno il diritto alla detrazione in capo all'inquilino o al

comodatario che hanno eseguito gli interventi oggetto della detrazione;

- i soci di cooperative divise e indivise;
- gli imprenditori individuali, limitatamente agli immobili che non rientrano fra quelli strumentali;
- i soggetti indicati nell'art. 5 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali.

Ha diritto alla detrazione anche il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento, purché sostenga le spese, le fatture e i bonifici siano a lui intestati; la detrazione spetta anche se i titoli abilitativi sono intestati al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione.

Con la risoluzione n. 64/E del 28.07.2016, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il beneficiario dell'agevolazione può essere anche il convivente "more uxorio" che sostenga le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste dall'art. 16 – bis del Tuir. Potrà quindi fruire della detrazione alla stregua di quanto previsto per i familiari conviventi.

Ricordiamo che sono definiti 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 (compromesso), l'acquirente dell'immobile ha diritto alla detrazione qualora sia stato immesso nel possesso dell'immobile, esegua gli interventi a proprio carico e il compromesso sia stato registrato presso l'Ufficio competente. Ha diritto alla detrazione anche chi esegue in proprio i lavori sull'immobile, per le sole spese di acquisto dei materiali utilizzati. In caso di lavori su parti comuni di edifici prevalentemente abitativi, l'agevolazione spetta, secondo la ripartizione millesimale dei costi, a tutti i possessori o detentori di unità immobiliari, anche diverse dalle abitazioni. In caso di comproprietà, l'importo effettivamente detraibile da parte di ciascun comproprietario che partecipa alle spese si desume dai bonifici di pagamento e dalle fatture, a prescindere dalla quota di proprietà dell'immobile.

Dal 2018 le detrazioni per interventi di ristrutturazione edilizia, compresi quelli per l'adozione di misure antisismiche, possono essere fruite anche dagli Istituti autonomi per le case popolari (Iacp) e dagli enti che hanno le stesse finalità sociali dei predetti istituti; questi enti devono essere costituiti, e già operanti alla data del 31 dicembre 2013, nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing".

Le detrazioni spettano per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà, o gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Potranno usufruirne anche le cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

ADEMPIMENTI E DOCUMENTAZIONE

Dal 14 maggio 2011 è stato soppresso l'obbligo di inviare preventivamente una "Comunicazione di inizio lavori" al Cen-

tro operativo Agenzia Entrate di Pescara. Attualmente è sufficiente riportare sulla dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e, nel caso in cui i lavori siano effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo, oltre agli altri dati richiesti per il controllo della detrazione. Il contribuente che intende avvalersi della detrazione è tenuto a conservare (per poterla produrre in caso di controlli da parte del Fisco) la seguente documentazione, indicata nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 novembre 2011:

1. copia dei titoli abilitativi necessari ad effettuare l'intervento edilizio (es. permesso di costruire); qualora la normativa non preveda alcun titolo abilitativo, è necessario conservare una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà in cui venga indicata la data di inizio dei lavori e si attesti che gli interventi realizzati rientrano fra quelli agevolabili;
2. domanda di accatastamento (qualora l'immobile non sia ancora censito);
3. ricevute di pagamento dell'imposta comunale sugli immobili, se dovuta;
4. delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori (per interventi su parti comuni di edifici residenziali) e tabella millesimale di ripartizione delle spese;
5. dichiarazione di consenso del possessore dell'immobile all'esecuzione dei lavori, per gli interventi effettuati dal detentore dell'immobile, se diverso dai familiari conviventi;
6. comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa

sia obbligatoria in base alle vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri;

7. fatture e ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute;
8. ricevute dei bonifici di pagamento.

In caso di interventi effettuati su parti comuni condominiali, il contribuente può limitarsi a conservare una certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio, che attesta di avere adempiuto a tutti gli obblighi previsti, indicando l'importo di cui il contribuente può tenere conto ai fini della detrazione fiscale. I condomini che non hanno nominato un amministratore (non avendone l'obbligo), per beneficiare della detrazione per i lavori di ristrutturazione delle parti comuni dovranno necessariamente richiedere il codice fiscale ed eseguire tutti gli adempimenti previsti a nome del condominio stesso (circolare n. 11/E del 21 maggio 2014).

La comunicazione alla ASL

Se la tipologia dei lavori comporta la necessità di notificarne preliminarmente l'inizio all'Azienda Sanitaria Locale competente per territorio (es. cantieri per lavori che superano i 200 giorni/uomo, da intendersi anche 2 operai per 100 giorni, 4 per 50, ecc), va predisposta una apposita comunicazione con cui si specificano:

- a. generalità del committente dei lavori;
- b. ubicazione dei lavori;
- c. natura dell'intervento da realizzare;
- d. dati identificativi dell'impresa esecutrice dei lavori con esplicita assunzione di responsabilità, da parte della medesima, circa il rispetto degli obblighi posti dalla vigente normati-

va in materia di sicurezza sul lavoro e regolarità contributiva; anche se non si rendesse necessaria la spedizione all'ASL, l'impresa deve comunque rilasciare tale dichiarazione al committente. Il documento consente infatti di non perdere i benefici fiscali qualora fossero accertate (e comunicate ai competenti uffici) violazioni della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro o il mancato rispetto della normativa sugli oneri previdenziali a carico dell'impresa appaltatrice;

- e. data di inizio dell'intervento di recupero.

Nota bene

Nella provincia di Bolzano la comunicazione preventiva deve essere inviata esclusivamente all'Ispettorato del Lavoro.

La comunicazione all'ENEA

La legge di Bilancio 2018 ha introdotto l'obbligo di trasmettere all'ENEA le informazioni sui lavori effettuati, analogamente a quanto già previsto per la riqualificazione energetica degli edifici. L'obiettivo è quello di monitorare e valutare il risparmio energetico conseguito con la realizzazione degli interventi. L'inizio della documentazione all'Enea va effettuato attraverso il sito <http://ristrutturazioni2018.enea.it>, entro 90 giorni a partire dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo. Solo per gli interventi la cui data di fine lavori (o di collaudo) è compresa tra il 1° gennaio 2018 e il 21 novembre 2018 il termine dei 90 giorni decorre da quest'ultima data.

I PAGAMENTI

Per poter usufruire della detrazione fiscale è indispensabile effettuare i pagamenti relativi alle spese dei singoli interventi

edilizi mediante bonifico bancario o postale (l'ammissibilità del pagamento mediante bonifico postale è stata confermata dalla Circolare Agenzia Entrate n. 24/E del 10.06.2004), con la sola eccezione della casistica legata all'acquisto di unità immobiliari ristrutturate (vedi pag. 20). Il bonifico deve comprendere:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del soggetto che paga;
- la partita IVA o il codice fiscale del soggetto beneficiario del bonifico.

Nello spazio relativo alla "causale del versamento" è necessario riportare il riferimento normativo a cui è legata la detrazione fiscale; tenendo conto delle più recenti modifiche introdotte dal legislatore, un esempio di causale "onnicomprensiva" utilizzabile per le principali casistiche prese in considerazione dalla normativa, può essere il seguente: "detrazione fiscale per lavori di ristrutturazione edilizia – comma 1, art. 16-bis del D.P.R. n. 917/1986 e comma 1, art. 11 del D.L. n. 83/2012 convertito con legge n. 134/2012". Nel caso in cui vi siano più soggetti che sostengono la spesa - e quindi hanno diritto alla detrazione - il bonifico deve riportare il numero di codice fiscale di ognuno di essi. In caso di lavori condominiali, nello spazio della dichiarazione dei redditi dovrà essere inserito, oltre al codice fiscale del condominio, anche quello dell'amministratore o del condomino che provvede materialmente al pagamento. Se l'ordinante del bonifico è una persona diversa da quella indicata nella disposizione di pagamento quale beneficiario della detrazione, è solo quest'ultimo che può fruire dell'agevolazione, naturalmente a condizione che vi siano tutte le altre condizioni previste dalla norma (circolare dell'Ag.

Entrate n. 17/E del 24 aprile 2015). La Risoluzione Agenzia Entrate n. 55/E del 7 giugno 2012 ha precisato che, in caso di incompletezza dei dati del bonifico, il contribuente non può beneficiare della detrazione fiscale, a meno che non effettui un nuovo pagamento a mezzo bonifico perfettamente rispondente alle modalità previste dalla legge. In questo caso "nell'ambito della propria autonomia negoziale, le parti potranno definire le modalità di restituzione all'istante dell'importo originariamente pagato".

Come puntualizzato dall'Agenzia delle Entrate ("L'Agenzia Informa" n. 1/2004) alla norma che prevede che le spese vengano inderogabilmente sostenute tramite bonifico bancario o postale fanno eccezione quelle relative agli oneri di urbanizzazione, alle ritenute di acconto operate sui compensi corrisposti ai professionisti, all'imposta di bollo e ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori. Al momento di effettuazione del bonifico, banche e poste sono tenute ad effettuare una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta dovuta dall'impresa beneficiaria del pagamento. A partire dal 1° gennaio 2015 la ritenuta è pari all'8% (era pari al 4% prima dell'entrata in vigore della legge di stabilità 2015). Le indicazioni operative relative all'applicazione della ritenuta sono contenute nella circolare n. 40 del 28 luglio 2010 dell'Agenzia delle Entrate.

Con la circolare n. 43/E/2016, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, se c'è stata un'anomalia nella compilazione del bonifico tale da pregiudicare l'effettuazione della ritenuta da parte della banca o di Poste Italiane, il contribuente che ha sostenuto la spesa ha la possibilità di evitare la decadenza dal beneficio fiscale se il beneficiario dell'accredito attesta di aver ricevuto le somme e di averle incluse correttamente nella contabilità dell'impresa (con dichiarazione sostitutiva di atto notorio).

LE FATTURE

Con efficacia a partire dal 14 maggio 2011, è stato abolito l'obbligo di indicare nelle fatture, da prendere in considerazione ai fini della detrazione fiscale, l'eventuale costo della manodopera.

La circolare Agenzia Entrate n. 19/E/2012 ha puntualizzato che la soppressione dell'obbligo vale anche per le spese fatturate prima di tale data. In ogni caso non è necessario inserire – all'interno della fattura - alcun tipo di riferimento alla normativa che disciplina le modalità di fruizione della detrazione fiscale. In caso di comproprietari che intendano entrambi poter beneficiare della detrazione fiscale, qualora fattura e bonifico risultino intestati a uno solo di essi, è comunque possibile per l'altro comproprietario avvalersi del beneficio fiscale, a condizione che nella fattura venga annotata la percentuale di spesa effettivamente rimasta a suo carico (vedi circolare Agenzia Entrate n. 20/E/2011).

CAUSE DI DECADENZA DAI BENEFICI FISCALI

Riportiamo di seguito le cause di decadenza dai benefici fiscali, legate alla detrazione per spese concernenti interventi di recupero edilizio (in questi casi la detrazione non viene riconosciuta e l'importo eventualmente fruito viene recuperato dagli uffici finanziari):

1. non è stata effettuata la comunicazione preventiva all'ASL competente, se obbligatoria;
2. il pagamento non è stato effettuato tramite bonifico bancario o postale o è stato effettuato un bonifico che non riporti le indicazioni richieste (causale del versamento, codice fiscale del beneficiario della detrazione, numero di partita IVA o codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifi-

co è effettuato). Il contribuente non perde però il diritto all'agevolazione se, per errore, ha utilizzato un bonifico diverso da quello "dedicato" o se lo ha compilato in modo errato (circolare Agenzia Entrate n. 43/E del 18 novembre 2016);

3. non vengono esibite le fatture o ricevute relative alle spese effettuate;
4. non viene esibita la ricevuta del bonifico o questa è intestata a persona diversa da quella che richiede la detrazione fiscale;
5. le opere edilizie eseguite non rispettano le norme urbanistiche ed edilizie comunali;
6. sono state violate le norme relative alla sicurezza nei luoghi di lavoro nonché quelle relative agli obblighi contributivi. Per queste violazioni il contribuente non decade dal diritto all'agevolazione se è in possesso della dichiarazione di osservanza delle suddette disposizioni resa dalla ditta esecutrice dei lavori (ai sensi D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445).

SE CAMBIA LA PROPRIETA' O IL POSSESSO

Nel caso in cui venga venduto l'immobile sul quale è stato eseguito l'intervento di recupero edilizio, prima che sia trascorso l'intero periodo di godimento della detrazione, il diritto alla detrazione delle quote non utilizzate viene trasferito – salvo diverso accordo fra le parti - all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. Nel caso in cui invece venga trasferita una sola quota della proprietà dell'immobile, la detrazione non viene trasferita all'acquirente e continua a beneficiarne il venditore. In caso di donazione, se il contribuente che ha eseguito l'intervento (donante) effettua la donazione dell'immobile ad altro sog-

getto (donatario) il diritto a godere della detrazione per le quote residue spetta a quest'ultimo. Se muore il contribuente titolare di diritti sull'immobile oggetto dell'intervento di recupero, il diritto a godere delle quote residue della detrazione si trasmette agli eredi. In questo caso, le detrazioni competono solo qualora l'erede conservi la "detenzione materiale e diretta dell'immobile". Tale situazione si verifica qualora l'erede assegnatario abbia l'immediata disponibilità del bene, potendo disporre di esso liberamente e a proprio piacimento quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che abbia adibito l'immobile ad abitazione principale. La cessazione dello stato di locazione o comodato non fa venire meno il diritto alla detrazione in capo all'inquilino o al comodatario che hanno eseguito gli interventi oggetto della detrazione e hanno sostenuto le relative spese.

ACQUISTO E REALIZZAZIONE DI AUTORIMESSE/POSTI AUTO

Fra gli interventi che consentono di beneficiare della detrazione fiscale 50%, sono compresi anche quelli "relativi all'acquisto e alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune". Per poter usufruire della detrazione per la costruzione del box pertinenziale è condizione essenziale l'esistenza del vincolo di pertinenza tra l'edificio abitativo ed il box ed è necessario che il proprietario sia in possesso:

- della concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenza con l'abitazione
- del bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati.

Per poter invece usufruire della detrazione per l'acquisto del box è necessario:

- che ci sia la proprietà o un patto di

vendita di cosa futura del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione;

- che ci sia un vincolo pertinenziale con una unità abitativa, di proprietà del contribuente (se il parcheggio è in corso di costruzione vi sarà l'obbligo di creare un vincolo di pertinenza con l'abitazione);
- che l'impresa costruttrice documenti i costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi (da distinguere dai costi accessori, che non sono agevolabili).

In questo caso, per usufruire della detrazione fiscale, il proprietario dovrà essere in possesso dell'atto di acquisto, o preliminare di vendita registrato, dal quale risulti la pertinenza; della dichiarazione del costruttore, nella quale siano indicati i costi di costruzione; del bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati.

Gli adempimenti da seguire per usufruire del beneficio fiscale sono gli stessi previsti in generale per la detrazione 50%. L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 43 del 18 novembre 2016, chiarisce che, nel caso dell'acquisto, il pagamento può essere fatto anche con altri mezzi. Ad es. nel caso in cui il ricevimento delle somme da parte dell'impresa che ha ceduto il box pertinenziale risulti attestato dall'atto notarile, il contribuente potrà fruire della detrazione anche in assenza di pagamento mediante bonifico bancario/postale, a condizione che ottenga dal venditore, oltre alla apposita certificazione circa il costo di realizzo del box, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito del percipiente. In tale circostanza, bisogna farsi rilasciare dal venditore una dichiarazione sostitutiva di

atto notorio attestante l'importo speso. Per quanto concerne gli importi effettivamente detraibili, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che la detrazione è commisurata alle spese di realizzazione dell'immobile (comprenditive di IVA, prestazioni professionali e permessi) attestate dall'impresa o cooperativa costruttrice. In sostanza l'impresa cedente è tenuta a rilasciare una specifica attestazione sull'entità complessiva delle spese.

ACQUISTO DI UNITÀ IMMOBILIARI RISTRUTTURATE

Questa particolare fattispecie si applica a interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, di cui alle lettere c) e d) del comma 1, articolo 3, del D.P.R. 6 giugno 2001 n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile, entro 18 mesi (questo termine è stato elevato da 6 a 18 mesi dalla data dalla legge di stabilità 2015) dalla data di ultimazione dei lavori.

La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, applicando l'aliquota della detrazione (36% o 50%) in vigore al momento del pagamento, sul valore degli interventi eseguiti. Tale valore si assume pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e comunque entro l'importo massimo di spesa applicabile (euro 96.000 dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2018).

Il prezzo su cui calcolare la detrazione comprende anche l'IVA, trattandosi di un onere che contribuisce a determinare la spesa complessiva. Anche in questo caso la detrazione deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo. Il termine "immobile" deve essere inteso come sin-

gola unità immobiliare e l'agevolazione non è legata alla cessione o assegnazione delle altre unità immobiliari, costituenti l'intero fabbricato, così che ciascun acquirente può beneficiare della detrazione con il proprio acquisto o assegnazione. L'unità immobiliare ceduta o assegnata deve far parte di un edificio sul quale sono stati eseguiti interventi di restauro o risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia riguardanti l'intero edificio. La norma agevolativa trova applicazione, pertanto, a condizione che gli interventi edilizi riguardino l'intero fabbricato e non solo una parte di esso, anche se rilevante.

Nota bene

In questo caso il contribuente non è tenuto ed effettuare i pagamenti a mezzo bonifico bancario o postale.

**Contenuti di redazione
a cura di ANGAISA**

dott. Corrado Oppizzi
dott.ssa Melissa Petrella



Via G. Pellizza da Volpedo, 8 - 20149 Milano
Tel.: 02 43990459 • Fax: 02 48591622
info@angaisa.it • www.angaisa.it