



Giovedì 19/09/2013

Ecobonus e ristrutturazioni edilizie: i chiarimenti dall'Agenzia Entrate

A cura di: *Studio Meli S.t.p. S.r.l.*

Il decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, entrato in vigore il 6 giugno 2013, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 (di seguito "decreto"), contiene alcune misure agevolative dirette a favorire il miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici e il recupero del patrimonio edilizio, anche con finalità di stimolo dei settori produttivi di riferimento.

In sintesi, per quanto riguarda gli specifici interventi agevolati, il decreto:

- proroga fino al 31 dicembre 2013 la detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, elevando contestualmente dal 55% al 65% l'aliquota della detrazione; la proroga è fino al 30 giugno 2014 per gli interventi riguardanti parti comuni degli edifici condominiali o tutte le unità immobiliari del condominio;
- prevede la detrazione del 65% delle spese sostenute dal 4 agosto al 31 dicembre 2013 per interventi antisismici su costruzioni ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità;
- proroga fino al 31 dicembre 2013 la detrazione per il recupero del patrimonio edilizio con la maggiore aliquota del 50% e con il maggior limite di spesa di euro 96.000;
- introduce una ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili, nonché per l'acquisto 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 6 giugno al 31 dicembre 2013, fino a un limite massimo di euro 10.000.

Con la Circolare del 18/09/2013 n. 29, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti su alcune questioni interpretative riguardanti l'applicazione delle detrazioni.

Riqualificazione energetica

La circolare conferma che la proroga e la aliquota valgono per tutti gli interventi mirati al miglioramento dell'efficienza energetica previsti dall'articolo 1, commi 344 e seguenti, della legge introduttiva, la 296/2006, compresi quelli relativi a:

- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia, introdotti a decorrere dal 2008 dall'art. 1, comma 286, della legge n. 244 del 2007 e ricondotti nell'ambito degli interventi di cui all'art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006, con un comune limite massimo della detrazione pari a euro 30.000;
- sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua



calda sanitaria, introdotti a decorrere dal 2012 dall'art. 4, comma 4, del DL n. 201 del 2011 e ricondotti nell'ambito degli interventi di cui all'art. 1, comma 347, della legge n. 296 del 2006, con un comune limite massimo della detrazione pari a euro 30.000.

Queste tipologie di lavori erano state inizialmente escluse dalla proroga, ma sono poi state riammesse nella fase di conversione in legge del DI 63/2013. La circolare precisa che devono considerarsi ripristinati fin dall'origine i termini iniziali e finali dell'agevolazione; quindi, per la sostituzione dei vecchi scaldabagni o impianti di riscaldamento con quelli di ultima generazione, la detrazione del 65% dall'imposta sul reddito, si applica alle spese sostenute fin dal 6 giugno (giorno di entrata in vigore del DI 63/2013) e non dal 4 agosto (data di operatività della legge 90/2013).

Ristrutturazioni edilizie

Le detrazioni per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio sono inserite stabilmente nel Tuir (articolo 16-bis). Ma solo fino al 31 dicembre 2013 la percentuale di detrazione è del 50% e il massimo di spesa ammissibile è pari a 96mila euro; dal 1° gennaio 2014 tutto tornerà alla normalità.

La circolare precisa che le unità immobiliari interessate dal bonus in caso di interventi antisismici su edifici situati in zone ad alta pericolosità tellurica (articolo 16, comma 1-bis del DI 63/2013) sono quelle adibite ad abitazioni principali (secondo i principi stabiliti per l'Irpef) o ad attività produttive, a prescindere dalla loro categoria catastale.

Lo sconto d'imposta, per questo tipo di interventi, è innalzato al 65% delle spese sostenute (per un ammontare massimo di 96mila euro) e può essere applicato fino al 31 dicembre 2013, a patto che le procedure autorizzative siano state avviate dal 4 agosto scorso, data di entrata in vigore della legge di conversione del DI 63/2013.

I lavori agevolabili sono quelli indicati dall'articolo 16-bis, comma 1, lettera i) del Tuir, ossia dalla norma che mette a regime la detrazione sulle ristrutturazioni edilizie; si tratta, in pratica, dei lavori per la messa in sicurezza statica dei fabbricati nelle aree sismiche. La misura è a favore dei soggetti Irpef o Ires che hanno sostenuto i costi e che possiedono l'immobile o lo detengono per diritto idoneo.

La detrazione scende invece al 50% nell'ipotesi in cui l'appartamento non rappresenti l'abitazione principale, anche se inserito in un complesso con abitazioni principali o strutture adibite ad attività produttive e che quindi usufruiscono della detrazione del 65%.

Mobili e grandi elettrodomestici

La circolare dedica ampio spazio alla novità della detrazione riservata a chi acquista mobili e grandi elettrodomestici

Lart. 16, comma 2, del decreto, prevede che Ai contribuenti che fruiscono della detrazione di cui al comma



1 è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, nella misura del 50 per cento delle ulteriori spese documentate e sostenute dalla data di entrata in vigore del presente decreto per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Il medesimo comma 2 stabilisce che la detrazione da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro.

La circolare chiarisce che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che costituiscono presupposto del beneficio in esame non sono limitati alla ristrutturazione edilizia in senso tecnico, ma comprendono anche la manutenzione straordinaria, e il restauro e risanamento conservativo, di singole unità immobiliari residenziali.

Possono costituire valido presupposto per la fruizione della detrazione in esame l'effettuazione di

interventi edilizi sia su singole unità immobiliari residenziali, sia su parti comuni di edifici residenziali di cui all'art. 1117 del codice civile, in funzione degli acquisti dei beni agevolati finalizzati all'arredo, rispettivamente, delle singole unità immobiliari e delle parti comuni (ad esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.). L'effettuazione di lavori di ristrutturazione sulle parti comuni condominiali non consente però ai singoli condomini, che fruiscono pro-quota della relativa detrazione, di acquistare mobili e grandi elettrodomestici da destinare all'arredo della propria unità immobiliare.

Inoltre, occorre tenere conto della circostanza che l'art. 16-bis del TUIR ricomprende tra gli interventi edilizi agevolabili anche alcuni interventi non contemplati dall'art. 1 della legge n. 449 del 1997 (norma sui benefici fiscali per il recupero del patrimonio edilizio richiamata dall'art. 2 del decreto-legge n. 5 del 2009).

In particolare, l'art. 16-bis del TUIR consente la fruizione della detrazione per gli interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza (comma 1, lett. c), nonché nei casi di interventi di ristrutturazione o restauro e risanamento conservativo di interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie (comma 3), detrazione originariamente prevista dall'art. 9, comma 2, della legge n. 448 del 2001 e più volte prorogata. In questo secondo caso la detrazione per gli interventi edilizi, calcolata su un importo pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare, compete al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari. Al medesimo contribuente compete anche la detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2013.

In sintesi, la detrazione in esame è collegata agli interventi:

- di manutenzione ordinaria, di cui alla lett. a) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti



comuni di edificio residenziale;

- di manutenzione straordinaria, di cui alla lett. b) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;

- di restauro e di risanamento conservativo, di cui alla lett. c) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;

- di ristrutturazione edilizia, di cui alla lett. d) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali;

- necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;

- di restauro e di risanamento conservativo, e di ristrutturazione edilizia, di cui alle lettere c) e d) dell'art. 3 del DPR n. 380 del 2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro sei mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

Il comma 2 dell'art. 16 del decreto non individua espressamente la data a decorrere dalla quale devono essere iniziati gli interventi di ristrutturazione, né quella a decorrere dalla quale devono essere sostenute le spese per detti interventi.

Nella circolare l'Agenzia Entrate ritiene però che il legislatore abbia considerato il sostenimento di spese dal 26 giugno 2012 per gli interventi edilizi in precedenza elencati, come presupposto cui collegare la possibilità di avvalersi della detrazione in esame, essendo rappresentativo di lavori in corso di esecuzione o comunque terminati da un lasso di tempo sufficientemente contenuto, tale da presumere che l'acquisto sia diretto al completamento dell'arredo dell'immobile su cui i lavori sono stati effettuati.

Ritiene possibile, inoltre, che le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici siano sostenute anche prima di quelle per la ristrutturazione dell'immobile, a condizione che siano stati già avviati i lavori di ristrutturazione dell'immobile cui detti beni sono destinati. In altri termini, la data di inizio lavori deve essere anteriore a quella in cui sono sostenute le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, ma non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione.

La detrazione in esame compete per le spese sostenute dal 6 giugno al 31 dicembre 2013 per l'acquisto di:

- mobili;

- 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.

La legge di conversione del decreto, nell'estendere il beneficio all'acquisto di grandi elettrodomestici, ha espressamente specificato che possono beneficiare della detrazione in esame le spese sostenute dal 6 giugno 2013, data di entrata in vigore del decreto.



Sebbene il decreto non lo preveda espressamente, la circolare chiarisce che possono essere agevolate solo le spese sostenute per gli acquisti di mobili o grandi elettrodomestici nuovi; detto requisito deve

ritenersi assolutamente implicito nella ratio della disposizione, diretta a stimolare il settore produttivo di riferimento, effetto non ottenibile se fossero agevolate le spese sostenute per gli acquisti di mobili o grandi elettrodomestici usati.

Il collegamento richiesto dalla norma tra acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici e arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione deve sussistere tenendo conto dell'immobile nel suo complesso e non del singolo ambiente dell'immobile stesso. In altri termini, l'acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici è agevolabile anche se detti beni siano destinati all'arredo di un ambiente diverso da quelli oggetto di interventi edilizi, purché l'immobile sia comunque oggetto degli interventi edilizi.

Rientrano tra i mobili agevolabili, a titolo esemplificativo, letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il parquet), di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.

Per quel che riguarda i grandi elettrodomestici, la disposizione limita il beneficio all'acquisto delle tipologie dotate di etichetta energetica di classe A+ o superiore, A o superiore per i forni, se per quelle tipologie è obbligatoria l'etichetta energetica. L'acquisto di grandi elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica è agevolabile solo se per quella tipologia non sia ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica.

Per quanto riguarda l'individuazione dei grandi elettrodomestici, in assenza di diverse indicazioni nella disposizione agevolativa, costituisce utile riferimento l'elenco di cui all'allegato 1B del decreto legislativo 25 luglio 2005, n. 151, secondo cui rientrano nei grandi elettrodomestici, 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.

Nell'importo delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici possono essere considerate anche le spese di trasporto e di montaggio dei beni acquistati, sempreché le spese stesse siano state sostenute con le modalità di pagamento indicate.

L'importo massimo di euro 10.000 su cui calcolare la detrazione si riferisce complessivamente alle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici. In altri termini, se la somma delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici supera l'importo di euro 10.000, la detrazione spettante dovrà essere determinata comunque sull'importo massimo di euro 10.000.

Il predetto importo massimo di euro 10.000 è riferito alla singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune dell'edificio oggetto di ristrutturazione, i cui dati catastali devono essere riportati nella dichiarazione dei redditi, prescindendo dal numero dei contribuenti che partecipano alla spesa.



Al contribuente che esegue lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari il diritto al beneficio di cui all'art. 16 del decreto dovrà essere riconosciuto più volte: l'importo massimo di euro 10.000 dovrà essere riferito a ciascuna unità abitativa oggetto di ristrutturazione.

Il beneficio fiscale in esame è ancorato a quello per il recupero del patrimonio edilizio.

A tal riguardo la circolare ricorda che dal 2011 non è più necessaria la comunicazione preventiva al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle entrate, in quanto detto adempimento è stato sostituito dall'indicazione di alcuni dati nella dichiarazione dei redditi e dall'obbligo della conservazione della documentazione.

Rimane fermo, invece, l'obbligo di pagare il corrispettivo degli interventi di recupero del patrimonio edilizio mediante l'apposito bonifico bancario o postale, salve talune specificate eccezioni, tra le quali il pagamento relativo all'acquisto degli immobili da imprese che hanno eseguito la ristrutturazione di un intero fabbricato.

Per quanto attiene agli adempimenti da seguire per la fruizione della detrazione per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, si ricorda che i contribuenti devono eseguire i pagamenti mediante bonifici bancari o postali, con le medesime modalità già previste per i pagamenti dei lavori di ristrutturazione fiscalmente agevolati. Nei bonifici, pertanto, dovranno essere indicati:

- la causale del versamento attualmente utilizzata dalle banche e da Poste Italiane SPA per i bonifici relativi ai lavori

di ristrutturazione fiscalmente agevolati;

- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;

- il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Per esigenze di semplificazione legate alle tipologie di beni acquistabili, è consentito effettuare il pagamento degli acquisti di mobili o di grandi elettrodomestici anche mediante carte di credito o carte di debito. In questo caso, la data di pagamento è individuata nel giorno di utilizzo della carta di credito o di debito da parte del titolare, evidenziata nella ricevuta telematica di avvenuta transazione, e non nel giorno di addebito sul conto corrente del titolare stesso. Non è consentito, invece, effettuare il pagamento mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.

Le spese sostenute, inoltre, devono essere documentate, conservando la documentazione attestante l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente) e le fatture di acquisto dei beni con la usuale specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti.