

Studio n. 129-2012/T

## **Il Decreto “crescita”: le detrazioni delle spese relative al recupero del patrimonio edilizio e il possibile trasferimento del beneficio agli acquirenti di immobili**

*Approvato dalla Commissione studi tributari il 21 settembre 2012*

**Sommario:** Premessa; 1. Ristrutturazioni edilizie: le detrazioni fiscali a regime; 2. L'intervento del Decreto crescita: prime considerazioni; 3. Il “potenziamento” delle agevolazioni finalizzate al recupero del patrimonio edilizio; 4. La detrazione relativa all'acquisto di unità immobiliari facenti parte di edifici interamente ristrutturati; 5. Il trasferimento della detrazione “residua”; 6. Le detrazioni degli oneri sostenuti per interventi di riqualificazione energetica; 7. Una “sintesi” delle novità.

\*\*\*

### **Premessa**

Nell'ambito delle recenti misure a sostegno della “crescita e sviluppo” del Paese deve essere collocato un recente intervento che ha aumentato, sia pure temporaneamente, la percentuale di detrazione delle spese sostenute per il recupero del patrimonio edilizio.

L'intervento normativo concretamente realizzato con l'approvazione del Decreto – legge 22 giugno 2012, n. 83, “Misure urgenti per la crescita del Paese, convertito dalla legge n. 134 del 7 agosto 2012, ha reso più conveniente il beneficio fiscale per effetto di una duplice modifica.

La percentuale di detrazione, applicabile dall'entrata in vigore del decreto fino al 30 giugno 2013 <sup>(1)</sup>, è pari al 50 per cento in luogo di quella precedente del 36 per cento. Inoltre è stato anche incrementato il “tetto” massimo di spesa essendo ora possibile determinare la detrazione applicando la predetta percentuale all'importo massimo di 96.000 euro. Anche in questo caso la misura è temporanea trovando applicazione fino alla predetta data del 30 giugno 2013.

La materia è complessa ed articolata. In questa sede non si procederà, quindi, ad un approfondimento completo, ma l'attenzione sarà rivolta soprattutto ad esaminare le novità di maggior interesse per l'esercizio dell'attività notarile.

Dovrà essere chiarito, quindi, se le modifiche introdotte dal c.d. Decreto crescita, che hanno incrementato la predetta percentuale di detrazione al 50 per cento, possano essere applicate anche agli acquisti di unità immobiliari abitative cedute da imprese di costruzione che abbiano effettuato interventi di recupero e/o ristrutturazione edilizia dell'intero edificio. La disposizione è ambigua e gli operatori hanno chiesto a più riprese un intervento sul testo normativo.

Un ulteriore aspetto che dovrà essere approfondito riguarda i criteri di trasferimento della detrazione “residua” nell’ipotesi in cui l’immobile, dopo essere stato ristrutturato, sia oggetto di cessione. In questo caso la disposizione interessa la categoria notarile in conseguenza delle indicazioni da riportare all’interno del rogito.

### **1. Ristrutturazioni edilizie: le detrazioni fiscali a regime**

Al fine di comprendere la portata dell’intervento posto in essere con l’approvazione del c.d Decreto crescita è necessario verificare quale fosse il quadro normativo di riferimento in vigore dal 1° gennaio del 2012. Infatti l’incremento temporaneo della percentuale e del limite di spesa di detrazione (fino al 30 giugno del 2013) hanno inciso su una serie di disposizioni oggetto a loro volta di ulteriori modifiche.

Preliminarmente deve essere ricordato che dal 1° gennaio 2012 la detrazione Irpef del 36 per cento per spese di ristrutturazione su immobili abitativi è entrata nel TUIR come disposizione a regime <sup>(2)</sup>. L’intervento è stato previsto dall’art. 4 del D.L. n. 211/2012 (c.d. Manovra Monti).

La detrazione può essere suddivisa esclusivamente in 10 quote annuali, indipendentemente dall’età del contribuente. E’ quindi di fatto venuta meno la disposizione che consentiva di beneficiare della detrazione più rapidamente, suddividendo la spesa detraibile in cinque o in tre rate per i contribuenti con un’età pari o superiore a 75 o 80 anni.

La detrazione a regime riguarda anche gli oneri relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune. Inoltre il beneficio interessa gli interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lett. c) e d) dell’art. 3 del D.P.R. n. 380/2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro sei mesi dall’ultimazione dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell’immobile.

La detrazione è fruibile dal successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari e deve essere determinata (a regime) in misura pari al 36 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell’unità immobiliare risultante dall’atto di compravendita o di assegnazione. La base di calcolo su cui applicare la predetta percentuale non può superare, salvo quanto si dirà appresso con riferimento al “Decreto crescita” (*cf. infra*), l’importo di 48.000 euro.

L’art. 4, ultimo comma prevede la proroga per l’intero anno 2012 della detrazione spettante nella misura del 55 per cento per le opere finalizzate al risparmio energetico. In sostanza per un’ulteriore annualità la disciplina rimane sostanzialmente la stessa del 2011 con riferimento agli

interventi agevolati, per gli importi massimi di detrazione, per gli adempimenti necessari, oltre che alle modalità di ripartizione.

Con decorrenza dal 1° gennaio 2013 la detrazione, secondo quanto previsto dalla “Manovra Monti”, avrebbe dovuto essere applicata a regime ed essere assorbita dalla detrazione del 36 per cento. A seguito delle novità intervenute con il Decreto in rassegna gli effetti previsti dal D.L. n. 211/2012 sono stati differiti al 1° luglio 2013. In pratica solo per i lavori eseguiti a partire da tale data (e non più dal 1° gennaio 2013) si applicherà integralmente la disciplina del 36 per cento (tetto massimo detraibile, suddivisione in rate, etc).

Anche con riferimento alle spese sostenute per gli interventi finalizzati al risparmio energetico sarà necessario verificare nei dettagli gli effetti delle modifiche temporanee, previste dal D.L. n. 83/2012 (*cf. infra*).

## **2. L'intervento del Decreto crescita: prime considerazioni**

Le novità intervenute a seguito del D.L. n. 83/2012 hanno valenza limitata nel tempo, quindi, pur rafforzando temporaneamente le agevolazioni, cioè la misura delle detrazioni, risultano di fatto confermate tutte le disposizioni già applicabili a regime ivi comprese, quindi, le recenti semplificazioni.

A titolo esemplificativo si ricorda che, come in passato, cioè per l'applicazione della detrazione a regime, è venuto definitivamente meno l'obbligo di comunicazione preventiva dell'inizio lavori al Centro Operativo di Pescara <sup>(3)</sup>. Analogamente continua a non essere più obbligatoria l'indicazione nella fattura del costo della mano d'opera. Nessuna ulteriore novità è prevista per i soggetti che hanno diritto alla detrazione e per l'individuazione degli interventi di recupero agevolati.

L'agevolazione continua a trovare applicazione anche per la realizzazione o l'acquisto di box (o posti auto) di nuova costruzione, pertinenziali ad abitazioni, per i quali la percentuale di detrazione del 50 per cento (temporanea) deve essere comunque applicata sui costi di costruzione attestati dall'impresa cedente sino ad un massimo di 96.000 euro (limite temporaneo *cf. infra*).

La detrazione relativa al risparmio energetico ha sostanzialmente confermato le opere agevolabili anticipando, però, la possibilità di considerare in detrazione le spese relative all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. La “Manovra Monti” aveva originariamente posticipato la possibilità della detrazione dei predetti oneri a decorrere dal 2013, cioè successivamente al termine di vigenza della detrazione del 55 per cento per la riqualificazione energetica degli edifici.

### **3. Il “potenziamento” delle agevolazioni finalizzate al recupero del patrimonio edilizio**

L'art. 3, comma 1 del D.L. n. 83/2012 ha stabilito che nel periodo compreso dalla data di entrata in vigore, fino al 30 giugno del 2013, le spese relative agli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 1 del D.P.R. n. 916/1986, spetta una detrazione di imposta del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo non superiore a 96.000 euro.

Il legislatore è intervenuto prevedendo una duplice modifica, sia pure avente carattere temporaneo. La misura della detrazione risulta ora incrementata, con effetto dal 26 giugno 2012, al 50 per cento. Un incremento dal tenore pressoché analogo è stato previsto per il massimale di spesa che, con effetto dalla medesima data, è stato raddoppiato.

La disposizione non presenta in sé particolari difficoltà interpretative, ma i problemi maggiori trovano origine nella fase transitoria mancando un'espressa disciplina normativa.

A tal proposito è necessario ricordare preliminarmente come, al fine di determinare correttamente la detrazione spettante, trovi applicazione il principio di cassa. E' dunque irrilevante che i lavori siano stati materialmente eseguiti anche prima del 26 giugno, <sup>(4)</sup> assumendo esclusivamente rilevanza la data di effettivo pagamento fatto tramite bonifico riportando sull'ordinativo inoltrato alla banca tutti i dati necessari al fine di conservare il diritto alla detrazione <sup>(5)</sup>.

Conseguentemente se il contribuente ha effettuato il pagamento dei lavori entro il 25 giugno 2012 in misura eccedente rispetto al precedente limite di 48.000 euro, non potrà fruire della maggiore detrazione prevista dal Decreto crescita. Il limite massimo sarà quello precedente come pure la percentuale di detrazione applicabile continuerà ad essere quella del 36 per cento.

La data di avvenuto pagamento assumerà rilevanza anche se i lavori sono ancora in corso al 26 giugno 2012, cioè alla data di entrata in vigore dell'intervento normativo. Tutti i bonifici effettuati a partire da tale data per interventi di manutenzione e ristrutturazione edilizia di abitazioni, relative pertinenze e parti comuni condominiali, possono fruire della maggiore detrazione.

In alcuni casi il contribuente potrebbe aver effettuato una parte dei pagamenti entro la data del 25 giugno ed aver corrisposto il saldo dopo tale data. Il calcolo della detrazione potrebbe quindi rivelarsi più complicato del previsto. Il conteggio dovrà essere effettuato utilizzando un duplice criterio. Infatti, per i pagamenti effettuati nel primo periodo la detrazione dovrà essere sempre applicata nella misura del 36 per cento ed il limite di spesa è di 48.000 euro. Conseguentemente se l'importo complessivo dei bonifici effettuati durante tale periodo fosse pari a 60.000 euro, il contribuente perderebbe il diritto a fruire della detrazione sugli ulteriori 12.000 euro di spesa. Successivamente si dovrà procedere a verificare l'importo delle spese

effettivamente pagate dopo l'entrata in vigore del D.L. n. 83/2012. Su questa ulteriore quota si applicherà la detrazione del 50 per cento fino ad un importo massimo di 96.000 euro <sup>(6)</sup>.

La somma massima su cui commisurare la detrazione, per i lavori iniziati prima e terminati dopo il 26 giugno 2012, non può mai superare il limite di 96.000 euro. In pratica non sarebbe corretto sommare il precedente limite di 48.000 euro, con quello nuovo (temporaneo) di 96.000 euro.

Il problema dell'applicabilità del "doppio" limite si è posto anche nel caso in cui sullo stesso fabbricato il contribuente avesse realizzato un duplice intervento, con un differente provvedimento urbanistico, laddove il secondo intervento fosse iniziato dopo il 25 giugno. Il problema è stato risolto prontamente con un intervento chiarificatore del Ministero dell'Economia che rispondendo ad un'interrogazione parlamentare del 3 luglio scorso ha precisato che le spese detraibili anche per interventi plurimi sul medesimo fabbricato non possono in ogni caso superare l'importo di 96.000 euro. Secondo la risposta ministeriale anche in questo caso troverà applicazione la regola prevista per la prosecuzione dei lavori iniziati in anni precedenti. Pertanto in caso di prosecuzione dell'intervento non sarà mai possibile superare il limite massimo di 96.000 euro.

Si ritiene, però, che l'esecuzione di molteplici interventi di ristrutturazione sulla stessa unità immobiliare non determini automaticamente l'ipotesi di prosecuzione di un intervento iniziato in un periodo precedente. La valutazione dovrà essere effettuata di volta in volta avendo riguardo alle opere effettivamente eseguite, alla tipologia di lavori e tenendo in considerazione, quindi, anche i diversi provvedimenti urbanistici. Un utile elemento di indagine potrà al limite essere rappresentato anche dal tempo decorso dal termine di un intervento rispetto all'inizio di quello successivo. Ad esempio se i lavori di rifacimento della facciata di un fabbricato fossero stati ultimati nel 2009 e successivamente, nell'anno 2012 (dopo il 26 giugno 2012), fosse realizzato un successivo intervento relativo alla impermeabilizzazione delle terrazze condominiali, non sembra possa sostenersi che il secondo intervento costituisca, di fatto, la prosecuzione del primo. In questo caso sarà possibile beneficiare della detrazione del 36 per cento fino ad un massimo di 48.000 euro per il rifacimento della facciata e della detrazione del 50 per cento, con il tetto massimo di 96.000 euro, per il secondo intervento. La possibilità di fruire della "doppia" detrazione risiede proprio nella ragionevole certezza dell'esecuzione di due distinti ed autonomi interventi senza che il secondo costituisca, la mera prosecuzione del primo. Sotto questo profilo il lasso temporale esteso rende sicuramente più agevole l'interpretazione, ma in alcuni casi potrebbe non essere agevole distinguere l'una dall'altra ipotesi.

#### **4. La detrazione relativa all'acquisto di unità immobiliari facenti parte di edifici interamente ristrutturati**

E' stato già anticipato come sia possibile fruire della detrazione del 36 per cento a regime per gli interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lett. c) e d) dell'art. 3 del D.P.R. n. 380/2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro sei mesi dall'ultimazione dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

Conseguentemente il "potenziamento" della detrazione (fino al 30 giugno 2013) , pari al 50 per cento delle spese sostenute, ed il maggior limite di 96.000 euro, sono sicuramente applicabili anche a tale fattispecie, cioè all'acquisto di immobili oggetto di ristrutturazione. E' ininfluenza a tal fine la particolare base di calcolo della detrazione, pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante dall'atto di compravendita (o di assegnazione).

I primi commentatori hanno dubitato della correttezza della soluzione sostenuta in questa sede. Le perplessità troverebbero fondamento in una rigorosa ricostruzione fondata su un'interpretazione letterale della norma. Secondo questo orientamento l'articolo 11, comma 1, del D.L. n. 83/2011 riconosce espressamente i maggiori importi detraibili per gli interventi di cui all'art. 16-*bis*, comma 1 del TUIR e non già quelli di cui al successivo comma 3, del medesimo art. 16-*bis*, relativi all'acquisto di abitazioni ristrutturate da imprese <sup>(7)</sup>.

Le medesime difficoltà dell'interpretazione sono state sollevate dall'ANCE che ha sollecitato una modifica del testo normativo al fine di rendere certa la possibilità di detrarre il 50 per cento delle spese anche nel caso di acquisto di edifici completamente ristrutturati.

In realtà le argomentazioni favorevoli a limitare l'ambito applicativo della novità in esame non sono del tutto convincenti. Infatti, se da una parte è sicuramente corretto sostenere che l'art. 11, comma 1 del Decreto crescita rinvia esclusivamente alle agevolazioni previste dall'art. 16-*bis* comma 1, tralasciando il riferimento al successivo comma 3, deve essere però rilevato come tale ultimo comma richiami a sua volta la disciplina di cui al precedente comma 1.

In buona sostanza il comma 3 prevede espressamente come la detrazione di cui al comma 1 (dell'art. 16-*bis* del TUIR) sia applicabile anche agli interventi di restauro e risanamento conservativo riguardanti interi fabbricati eseguiti da imprese di costruzione (o ristrutturazione) purché entro i sei mesi successivi all'ultimazione degli interventi l'immobile sia alienato o assegnato. Conseguentemente avendo l'art. 11 del Decreto sviluppo richiamato il comma 1 dell'art. 16-*bis* che a sua volta è applicabile agli interventi di cui al successivo comma 3, le novità previste dal D.L. n. 83/2012 non possono non riguardare anche tale ultima fattispecie.

Occorre poi considerare che anche l’Agenzia delle entrate sembra orientata per una soluzione positiva. Infatti, la “Guida” relativa alle ristrutturazioni edilizie, pubblicata sull’apposito sito, ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)) non ha limitato, perlomeno esplicitamente, la possibilità di applicare la detrazione (temporanea) del 50 per cento. La maggiore detrazione sembra quindi applicabile anche agli interventi di ristrutturazione realizzati su interi fabbricati oggetto di trasferimento entro i sei mesi dall’ultimazione dell’intervento da parte delle imprese di costruzione o che hanno effettuato la ristrutturazione delle unità immobiliari.

D’altra parte una soluzione diversa risulterebbe anche in contrasto con la ratio dell’intervento la cui finalità è quella di rilanciare il settore dell’edilizia particolarmente colpito dalla congiuntura economica sfavorevole.

### **5. Il trasferimento della detrazione “residua”**

Al fine di individuare la sorte della detrazione “residua” degli oneri di ristrutturazione sostenuti per un immobile oggetto di trasferimento è necessario verificare preventivamente la data dell’atto.

Infatti, per gli atti stipulati dal 17 settembre 2011, cioè dalla data di entrata in vigore della legge n. 148/2011 (conversione del D.L. n. 138/2011), al 31 dicembre 2011 si applica una disciplina. Invece per gli atti posti in essere dal 1° gennaio 2012 è necessario tenere in considerazione le novità previste dalla c.d. manovra Monti, cioè dal D.L. n. 201/2012.

In precedenza questa Commissione Studi tributari ha sostenuto che, con riferimento agli atti posti in essere nel primo periodo (17 settembre 2011 – 31 dicembre 2011) il diritto a beneficiare delle detrazioni residue dell’immobile oggetto di trasferimento continua a permanere in capo al venditore. In pratica il trasferimento (della detrazione) rappresentava una mera facoltà che doveva essere negoziata, quindi in mancanza di una specifica indicazione nell’atto di trasferimento il beneficio fiscale continuava a rimanere in capo al soggetto che aveva effettivamente sostenuto l’onere <sup>(8)</sup>. Successivamente, a seguito dell’approvazione del D.L. n. 211/2012 e con effetto dal 1° gennaio 2012 “l’impostazione è esattamente ‘rovesciata’. Il diritto alla detrazione, come ricordato, segue automaticamente l’immobile, salvo il caso in cui le parti si accordino diversamente”. Pertanto, in questo caso, il cedente deve esprimere nell’atto di vendita la volontà di conservare a sé la detrazione che altrimenti, mancando tale indicazione, avrebbe seguito l’immobile oggetto di trasferimento.

Questa soluzione non risulta condivisa, per quanto riguarda il profilo temporale, cioè per ciò che attiene all’entrata in vigore della disposizione che richiede l’esercizio dell’opzione, dall’Agenzia delle entrate. Infatti, la circolare n. 19/E del 1° giugno 2012 (cfr la risposta al quesito 1.6) ha

ritenuto che la detrazione segua automaticamente l'immobile anche con riferimento ai rogiti effettuati nel periodo 17 settembre – 31 dicembre 2011.

Secondo l'orientamento dell'Amministrazione finanziaria tale interpretazione, difforme da quella manifestata da questa Commissione Studi, troverebbe sostegno nel testo dell'art. 16-*bis* del TUIR, che ha previsto a regime il beneficio della detrazione e l'automatico trasferimento della stessa con l'immobile.

L'interpretazione fornita dal citato documento di prassi non può essere condivisa e si conferma che la novella legislativa è applicabile solo dal 1 gennaio 2012. A tal proposito è possibile individuare una serie argomentazioni contrastanti con la tesi sostenuta dall'Agenzia delle entrate.

In primo luogo la circostanza che il legislatore abbia recepito a regime (con l'art. 16-*bis* del TUIR) la disciplina delle detrazioni già in vigore non è sufficiente per dimostrare la tesi sostenuta con la circolare n. 19/E. Infatti, la disposizione citata prevede delle novità rispetto alla disciplina previgente. La semplice osservazione che tale disposizione abbia previsto "l'assorbimento" della detrazione relativa al risparmio energetico (ora dal 1° luglio del 2013) già è sufficiente per dimostrare che l'art. 16-*bis* in rassegna non ha recepito integralmente la disciplina già in vigore. La circostanza che tale disposizione preveda il trasferimento automatico della detrazione con l'immobile, non dimostra affatto che tale criterio automatico fosse applicabile anche per gli atti posti in essere dal 17 settembre 2011.

E' necessario quindi ribadire, pur in difformità dall'orientamento dell'Amministrazione finanziaria, che l'art. 16-*bis* del TUIR trova applicazione solo con decorrenza dal 1° gennaio 2012.

In precedenza, secondo quanto disposto dal D.L. n. 138/2011 (convertito dalla L. n. 148/2011) in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi agevolabili, le detrazioni *"possono essere utilizzate dal venditore oppure possono essere trasferite per i rimanenti periodi di imposta ... all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare"*. Conseguentemente si deve confermare in questa sede che, in mancanza di una previsione (nell'atto) specifica sulla volontà di trasferimento la detrazione continuava a permanere in capo al precedente proprietario che aveva sostenuto gli oneri di ristrutturazione.

Per quanto riguarda il trasferimento automatico della detrazione (disciplina a regime) si deve osservare come la corretta determinazione dell'ambito applicativo della novità richieda di procedere preventivamente alla lettura dell'art. 16-*bis* citato. In particolare il comma 8 prevede che *"In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui al comma 1 la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi d'imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In*

*caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene".*

In base ad un'interpretazione letterale della norma si comprende come il trasferimento automatico della detrazione non si verifichi allorquando il soggetto acquirente sia diverso da una persona fisica. Conseguentemente la detrazione continua a permanere in capo al soggetto cedente laddove il nuovo proprietario sia una società di capitali, di persone, una cooperativa, etc.

E' irrilevante però osservare, sempre ai fini dell'individuazione del soggetto che può fruire del beneficio fiscale, che la detrazione spetti anche ai soggetti indicati nell'art. 5 del Tuir che producono redditi in forma associata (società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati, imprese familiari). Infatti, la portata applicativa di tale disposizione è limitata ai casi in cui gli immobili oggetto di ristrutturazione non siano riconducibili nella categoria dei beni strumentali o nei c.d. beni merce.

In buona sostanza, la spettanza del beneficio fiscale in favore dei predetti soggetti indicati dal citato art. 5 del TUIR non consente all'interprete di attribuire all'espressione "persone fisiche", utilizzata dal legislatore nel disciplinare il trasferimento della detrazione, una portata più ampia rispetto al mero significato letterale. Trattandosi di una norma recante la disciplina di un'agevolazione non è possibile estendere oltre misura la portata applicativa della stessa rispetto a quanto si desume dalla lettura dell'art. 16-bis del TUIR.

## **6. Le detrazioni degli oneri sostenuti per interventi di riqualificazione energetica**

La legge di conversione del D.L. n. 83/2012 ha previsto la proroga della detrazione ai fini Irpef/Ires delle spese sostenute per gli interventi finalizzati al risparmio energetico. Sarà quindi possibile beneficiare della detrazione nella misura del 55 per cento per le spese sostenute entro il 30 giugno del 2013. L'agevolazione spetta alle condizioni oggi in vigore secondo quanto disposto dall'art. 1, comma 48, della legge n. 220/2010

In pratica il legislatore ha differito al 1° luglio 2013 la data in corrispondenza della quale il beneficio fiscale risulterà completamente assorbito dalla detrazione del 36 per cento riguardante, più in generale, le spese sostenute per il recupero del patrimonio edilizio. Con decorrenza da tale data la detrazione non sarà più autonoma.

E' stata così eliminata la disposizione contenuta nella prima versione del decreto legge che nel disporre la proroga della detrazione dal 1° gennaio al 30 giugno del 2013, ne prevedeva anche la riduzione della quota spettante (dal 55 al 50 per cento).

Restano così invariati i massimali di detrazione ammissibili per ogni tipologia di intervento <sup>(9)</sup> ed il numero di rate in cui la spesa può essere detratta. Per le spese sostenute dal 2011, la

detrazione va ripartita in dieci rate annuali di pari importo, entro il limite massimo previsto per ciascuna tipologia di intervento effettuato. Anche gli adempimenti sono rimasti invariati.

L’Agenzia delle entrate ha chiarito con la circolare 19/E del 1° giugno 2012 (cfr la risposta al quesito 1.7) che la predetta detrazione (la quota residua) può essere trasferita unitamente all’immobile secondo le medesime modalità previste per la detrazione degli oneri sostenuti per il recupero del patrimonio edilizio. Il passaggio della detrazione al nuovo proprietario dell’immobile dovrebbe essere automatico anche in questo caso. Infatti, l’Agenzia delle entrate ha precisato con il citato documento di prassi che risulta “così mantenuta, anche dopo la modifica normativa descritta, la simmetria tra le modalità applicative delle due agevolazioni fiscali”.

## 7. Una “sintesi” delle novità

Al fine di individuare le tipologie di interventi che attribuiscono il diritto alla detrazione delle spese relative al recupero del patrimonio edilizio è possibile fare riferimento all’apposita Guida predisposta dall’Agenzia delle entrate (aggiornamento agosto 2012) pubblicata nel sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) La predetta Guida contiene un elenco dettagliato dei diversi interventi oggetto dell’agevolazione in esame.

Le variazioni nel tempo delle percentuali di detrazione applicabili devono essere individuate in corrispondenza del momento in cui viene effettuato il pagamento delle spese.

Data di pagamento	Recupero patrimonio edilizio	Riqualificazione energetica
dal 1/1/2012 al 25/6/2012	36% con il limite di € 48.000	55% (*)
dal 26/6/2012 al 30/6/2013	50% con il limite di € 96.000	55% (*)
dal 1/7/2013	36% con il limite di € 48.000	36% con il limite di € 48.000

*(\*) Il limite massimo di spesa è variabile a seconda della tipologia degli interventi eseguiti*

La clausola relativa alla riserva del diritto di detrazione alla parte alienante da inserire eventualmente nell’atto è la seguente: *“Ai sensi e per gli effetti dell’art. 16-bis del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e norme connesse, la parte alienante dichiara e la parte acquirente prende atto che il diritto alla detrazione di imposta di cui alla citata normativa non si trasmette all’acquirente.”*

Nicola Forte

- 
- 1) Per l'esame della fase transitoria e la decorrenza dei nuovi limiti cfr infra
  - 2) Non richiederà più, quindi, specifici provvedimenti di proroga annuale.
  - 3) L'adempimento era obbligatorio al solo fine di fruire della detrazione del 36 per cento delle spese sostenute per il recupero del patrimonio edilizio. Invece la medesima comunicazione non era obbligatoria per gli interventi finalizzati al risparmio energetico. Tuttavia, anche prima dell'approvazione del D.L. n. 83/2012, il legislatore era già intervenuto abrogando l'adempimento in rassegna per finalità di semplificazione. L'obbligo di invio della comunicazione al fine di fruire della detrazione del 36 per cento è stato in vigore fino al 13 maggio 2011. L'eventuale omissione dell'adempimento poteva essere regolarizzata fornendone indicazione all'interno del Modello 730/2012 o indicando i dati catastali dell'immobile nel Modello Unico 2012. La precisazione è stata fornita dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 19/E del 1° giugno 2012.
  - 4) Data di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del D.L. n. 83/2012.
  - 5) Causale del versamento, codice fiscale del beneficiario della detrazione e numero di partita Iva del beneficiario del pagamento. La mancata indicazione dei predetti dati determina la decadenza dal diritto a beneficiare della detrazione (Cfr. da ultimo Ris. n. 55/E del 7 giugno 2012). Nel caso di specie l'Agenzia delle entrate ha negato la possibilità di integrazione dei dati tramite la stessa banca.
  - 6) Fermo restando, però, che la somma massima complessiva (considerano i pagamenti effettuati prima del 26 giugno e dopo tale data) su cui calcolare la detrazione non può comunque eccedere il predetto limite di 96.000 euro.
  - 7) Cfr sul punto M. ZANDONÀ, *Casa: la detrazione è al 50%*, L'esperto Risponde, in Il Sole 24 Ore del 3 settembre 2012, Speciale Estate/5, pag. 2
  - 8) Cfr N. FORTE, Studio n. 215 – 2011/T, in tema di "Decreto Monti", Approvato dalla Commissione Studi Tributarî il 14 dicembre 2011 (cfr par. 2).
  - 9) Pari a 100.000, 60.000 e 30.000 euro, a seconda dei lavori energetici eseguiti.

*(Riproduzione riservata)*