

**Detrazione Irpef per le ristrutturazioni
e per la riqualificazione energetica degli edifici**

L'art. 4, comma 1, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 (in Suppl. ord. alla G.U. n. 284 del 6.12.2011), convertito in legge 22 dicembre 2011, n. 214 (in Suppl. ord. n. 276 alla G.U. n. 300 del 27.12.2011), in vigore dal 28 dicembre 2011, ha introdotto nel T.U.I.R. (d.p.r. n. 917/1986) – con effetto dal 1° gennaio 2012 ed a regime – il nuovo art. 16-bis (*Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici*).

Per effetto della nuova disciplina, dall'IRPEF si detrae un importo pari al 36 per cento delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi:

a) di cui alle lett. a), b), c) e d) dell'art. 3 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale di cui all'articolo 1117, n. 1), del codice civile (fondazioni, muri maestri, lastrici solari, scale, portoni di ingresso, vestiboli, anditi, portici, cortili, in genere tutte le parti necessarie all'uso comune). Da evidenziare che in base alla Ris. Agenzia Entrate 12 febbraio 2010, n. 7/E, dovrebbe essere ammessa anche la detrazione delle spese per interventi sulle altre parti comuni, ex art. 1117, nn. 2) e 3), c.c.;

b) di cui alle lettere b), c) e d) dell'art. 3 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e sulle loro pertinenze;

c) necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie suindicate, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza, anche anteriormente alla data di entrata in vigore della presente disposizione;

d) relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune;

e) finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di

handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'art. 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104;

f) relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi;

g) relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, e al contenimento dell'inquinamento acustico;

h) relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia;

i) relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari;

l) di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

Tra le spese detraibili sono comprese quelle di progettazione e per prestazioni professionali connesse all'esecuzione delle opere edilizie e alla messa a norma degli edifici ai sensi della legislazione vigente in materia.

Deve ritenersi che la suddetta detrazione fiscale compete alle suddette condizioni anche – in conformità alle pregresse istruzioni e circolari – nel caso di acquisto di autorimesse pertinenziali ad abitazioni, alle suddette condizioni, e purché l'autorimessa sia alienata dal costruttore (sia esso privato o imprenditore), e sia destinata a pertinenza di un'unità abitativa, anche se non facente parte dello stesso fabbricato; la detrazione in questo caso compete limitatamente alle spese sostenute per la realizzazione dell'autorimessa, da comprovarsi mediante attestazione rilasciata dal venditore (Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 166/E del 20 dicembre 1999; Circ. Min. Finanze 12 maggio 2000 n. 95/E, paragrafo 2.1.7; Ris. Agenzia Entrate 28 febbraio 2008, n. 38/E). Per quanto riguarda gli acconti pagati anteriormente all'atto di acquisto dell'autorimessa, la detrazione deve ritenersi ammessa a condizione che sia stato preventivamente registrato il relativo contratto preliminare, dal quale risulti la destinazione pertinenziale (Ris. Agenzia Entrate 28 febbraio 2008, n. 38/E; Ris. Agenzia Entrate 7 luglio 2008, n. 282/E).

La detrazione spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui di cui alle lett. c) e d) del comma 1 dell'art. 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 entro sei mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile. La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un'aliquota del 36 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura 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 48.000 euro.

Nel caso in cui gli interventi di recupero suindicati, realizzati in ciascun anno, consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni. Se gli interventi stessi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento.

La detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo ai sensi del Codice dei beni culturali (D. Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42), ridotte nella misura del 50 per cento.

La detrazione è ripartita in dieci quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. La nuova disciplina, a differenza della precedente, non prevede alcuna riduzione temporale a beneficio delle persone fisiche di età superiore a 75 anni.

Si applicano – per espresso richiamo contenuto nel nuovo art. 16-*bis* del T.U.I.R. – le disposizioni di cui al D.M. 18 febbraio 1998, n. 41 (in G.U. n. 60 del 13.3.1998), e successive modificazioni, con il quale è stato adottato il Regolamento recante norme di attuazione e procedure di controllo di cui all'art. 1 della legge n. 449/1997), in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia.

In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di recupero a partire dal 1° gennaio 2012, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di 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.

Quest'ultima disciplina sostituisce quella vigente – a partire dal 17 settembre 2011 e fino al 31 dicembre 2011 – per effetto dell'art. 2, comma 12-*bis*, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138 (in G.U. n. 188 del 13.8.2011), in vigore dal 13 agosto 2011, convertito con modificazioni dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 (in G.U. n. 216 del 16.9.2011), in vigore dal 17 settembre 2011, che aveva modificato – ai fini dell'utilizzo della detrazione IRPEF delle spese di ristrutturazione di unità immobiliari residenziali – l'art. 1, comma 7, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, che nel testo così aggiornato recitava:

“In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui al comma 1 le detrazioni previste dai precedenti commi possono essere utilizzate dal venditore oppure possono essere trasferite per i rimanenti periodi di imposta di cui al comma 2 all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare”.

Correlativamente, il successivo comma 12-*ter* aveva modificato l'art. 2, comma 5, terzo periodo, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, come segue:

“Resta fermo, in caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare oggetto degli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, che le detrazioni possono essere utilizzate dal venditore oppure essere trasferite all'acquirente persona fisica”.

Per gli atti stipulati fino al 16 settembre 2011, invece, la detrazione Irpef spettava unicamente all'acquirente, a norma dell'art. 1, comma 7, della legge n. 449/1997, e dell'art. 2, comma 5, terzo periodo, della legge n. 289/2002 (Circ. Agenzia Entrate 5 marzo 2003, n. 15/E).

L'art. 4, comma 3, del D.L. n. 201/2011 richiama la disciplina contenuta nell'art. 25 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, come modificato dalla legge n. 122/2010 (ritenuta Irpef del 4% - v. *infra* - sui bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta).

Quanto alla disciplina transitoria, l'art. 4, comma 2, del D.L. n. 201/2011 ha modificato l'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2007, n. 244. Pertanto si applicano anche per il 2011 le disposizioni previgenti in tema di detrazione IRPEF delle spese di ristrutturazioni, e più precisamente:

a) agli interventi di recupero di cui all'art. 2, comma 5, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011;

b) agli interventi di ristrutturazione di interi fabbricati eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione o cooperative edilizie, di cui all'art. 9, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, eseguiti dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011 dai suddetti soggetti, che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile entro il 30 giugno 2012.

L'art. 4, comma 4, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, ha confermato anche per il 2012 l'applicabilità della disciplina previgente in tema di detrazioni IRPEF nella misura del 55% per le spese relative ad opere di riqualificazione energetica; il medesimo comma 4 dispone di conseguenza che la detrazione prevista dall'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *h*), del T.U.I.R. (detrazione del 36% per spese relative ad interventi di riqualificazione energetica), si applica alle spese effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2013.

Con riferimento alla detrazione Irpef del 55% per le spese finalizzate alla riqualificazione energetica, in vigore fino a tutto il 2012, si rammenta inoltre quanto segue:

- l'art. 1, commi 20 e 21, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 ha modificato i presupposti della detrazione Irpef del 55%, riconosciuta dall'art. 1, commi da 344 a 347, 353, 358 e 359, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in presenza di interventi finalizzati alla riqualificazione energetica degli edifici. Agli interventi già agevolati, cioè interventi sull'involucro di edifici esistenti (comma 345), interventi di installazione di pannelli solari (comma 346), interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (comma 347), sono stati aggiunti quelli per la sostituzione intera o parziale di impianti di climatizzazione invernale non a condensazione, limitatamente alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2009; agevolazione, quest'ultima, riconosciuta peraltro entro un limite massimo da fissarsi (ai sensi dell'art. 1, comma 21) con apposito decreto ministeriale;

- l'art. 1, comma 22, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 ha confermato la vigenza del D.M. 19 febbraio 2007 (in G.U. n. 47 del 26.2.2007), quanto alla determinazione delle condizioni della detrazione in oggetto;

- alcune disposizioni del suddetto D.M. 19 febbraio 2007 sono state modificate con D.M. 26 ottobre 2007 (in G.U. n. 302 del 31.12.2007);

- ai sensi dell'art. 1, comma 24, lett. b), della Legge 24 dicembre 2007, n. 244, per tutti gli interventi la detrazione può essere ripartita in un numero di quote annuali non inferiore a tre e non superiore a dieci, a scelta irrevocabile del contribuente;

- ai sensi della lettera c) del suddetto comma 24, per la sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari, e per l'installazione di pannelli solari, la detrazione fiscale non è più subordinata alla predisposizione di un attestato di certificazione energetica (o di qualificazione energetica);

- l'art. 1, comma 286, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (in Suppl. ord. n. 285 alla G.U. n. 300 del 28.12.2007), ha esteso il beneficio della detrazione in oggetto alle spese di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia;

- l'art. 29, comma 6, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185 (in Suppl. ord. alla G.U. n. 280 del 29.11.2008), in vigore dal 29 novembre 2008, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 (in Suppl. ord. alla G.U. n. 22 del 28.1.2009), in vigore dal 29 gennaio 2009, ha confermato le suddette detrazioni, fermi restando i requisiti e le condizioni previsti nelle norme sopra richiamate nonché nel D.M. 19 febbraio 2007; tuttavia, per le spese sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2008, i contribuenti devono – oltre a trasmettere l'apposita istanza all'Enea secondo la normativa previgente – inviare all'Agenzia delle entrate, con le modalità stabilite con decreto direttoriale, apposita istanza per consentire il monitoraggio della spesa e la verifica del rispetto degli stanziamenti effettuati. Per le spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2009 la detrazione dall'imposta lorda deve essere ripartita in cinque rate annuali di pari importo.

Con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 2 novembre 2011 (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 3 novembre 2011, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), è stata individuata la documentazione da conservare ed esibire a richiesta degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. a), del d.m. 18 febbraio 1998, n. 41, come sostituito dall'art. 7, comma 2, lett. q), del d.l. 13 maggio 2011, n. 70, da parte dei soggetti che, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, intendono avvalersi della detrazione di imposta di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

L'art. 23, comma 8, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 (in G.U. n. 155 del 6.7.2011), in vigore dal 6 luglio 2011, convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111 (in G.U. n. 164 del 16.7.2011), in vigore dal 17 luglio 2011, ha ridotto al 4 per cento l'importo della ritenuta d'acconto (già fissata nel 10 per cento), che le banche e le Poste Italiane S.p.a. devono operare all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta, ai sensi dell'art. 25, comma 1, del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in legge 30 luglio 2010, n. 122 (cfr. sul punto la Circ. Agenzia Entrate 5 agosto 2011, n. 41/E).

L'art. 7 del D.L. 13 maggio 2011, n. 70 (in G.U. n. 110 del 13.5.2011), in vigore dal 14 maggio 2011, come modificato dalla legge 12 luglio 2011, n. 106 (in G.U. n. 160 del 12.7.2011), in vigore dal 13 luglio 2011, ha sostituito la lett. a) del comma 1 dell'art. 1 del d.m. 18 febbraio 1998, n. 41, che disciplina le condizioni per la detrazione fiscale delle spese di ristrutturazione degli immobili abitativi; la nuova disciplina – in luogo della comunicazione preventiva all'Agenzia delle entrate, precedentemente richiesta – impone al contribuente di indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e se i lavori sono effettuati dal

detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione e a conservare ed esibire a richiesta degli uffici i documenti indicati nel Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 2 novembre 2011, sopra citato.

L'art. 7 del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito in legge 12 luglio 2011, n. 106, ha inoltre abrogato l'obbligo di indicare nella fattura il costo della manodopera, già previsto dall'art. 1, comma 19, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Sulla previgente disciplina relativa alla detrazione fiscale per le ristrutturazioni edilizie (e sul connesso trattamento ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, ancora in vigore), cfr. la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2009*,