Ristrutturazioni ed Ecobonus – L'Agenzia delle Entrate risponde alla stampa

4 Giugno 2019

La detrazione IRPEF del 50% per le ristrutturazioni edilizie spetta anche per gli interventi che comportano la demolizione e ricostruzione del fabbricato con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente.

Questo il principale chiarimento di interesse per il settore contenuto nelle **risposte dell'Agenzia delle Entrate alla stampa specializzata**, fornite lo scorso 30 maggio[1], aventi ad oggetto l'applicabilità delle detrazioni per il recupero edilizio e la riqualificazione energetica (cd. *Ecobonus*).

Detrazione IRPEF per le ristrutturazioni edilizie

Demolizione e ricostruzione

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che la **detrazione IRPEF del 50%** per le ristrutturazioni edilizie[2], risulta **applicabile** anche nell'ipotesi di interventi di **demolizione e ricostruzione** da cui risulti **una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente**, come specificato anche dal parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici del 16 luglio 2015.

Infatti, secondo tale Organismo, gli «*interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l'intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (…) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia*»[3].

Sul medesimo tema, l'Agenzia delle Entrate conferma che risultano **agevolabili** anche gli **interventi** di **demolizione e ricostruzione**, che comportino, nella variazione della sagoma, uno **spostamento *"di lieve entità"*** del fabbricato rispetto all'**area di sedime originaria**[4].

Applicabilità del beneficio per interventi su immobili non residenziali

In merito, l'Agenzia delle Entrate conferma che le **ipotesi agevolative** che consentono di **usufruire** della **detrazione** IRPEF per le **ristrutturazione edilizie** si riferiscono ad **interventi** eseguiti su «***singole unità immobiliari residenziali*** *di qualsiasi categoria catastale, anche rurali,* ***e sulle loro pertinenze***» *(ovvero sulle «parti comuni»*).

Ciò in conformità con quanto stabilito nell'art.16-*bis* del D.P.R. 917/1986 – TUIR che, nel disciplinare "a regime" l'agevolazione, ne ha confermato non solo l'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione, ma anche «*le condizioni di spettanza del beneficio fiscale, così da consentire di fare salvo il consolidato orientamento di prassi formatosi in materia*».

In sostanza, conclude l'Agenzia delle Entrate, il ***bonus* è escluso** per gli **interventi** eseguiti **su fabbricati non residenziali**[5].

Spese sostenute da più beneficiari

Sono state chieste all'Agenzia delle Entrate le modalità di fruizione del *bonus* per le ristrutturazioni edilizie in relazione a **lavori eseguiti da due coniugi comproprietari** di **un'abitazione**, in presenza di **conto corrente intestato solo al marito**.

Al riguardo, l'Amministrazione finanziaria conferma che anche la **moglie**, non intestataria del conto corrente, **può detrarre, *pro quota***, le **spese** di **ristrutturazione edilizia**, a condizione che le fatture siano appositamente **integrate** con il **suo nominativo**, e con l'**indicazione** della **relativa percentuale** di **spesa sostenuta** (anche al 100%).

Tali integrazioni devono essere effettuate fin dal primo anno di fruizione del beneficio, essendo esclusa la possibilità di modificare nei periodi d'imposta successivi la ripartizione della spesa sostenuta (*cfr*. da ultimo, la C.M. 7/E/2018).

Detrazione IRPEF/IRES per la riqualificazione energetica (cd. "*Ecobonus*")

Cessione del credito per lavori su singole unità immobiliari

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che la **cessione** del **credito** da "***Ecobonus***"[6], in presenza di **interventi** di **risparmio energetico** eseguiti su **singole unità immobiliari**, **non deve essere**

riportata nella dichiarazione dei redditi (modello Redditi PF 2019 o 730/2019).
Devono, invece, **essere seguite le modalità** di **comunicazione** della **cessione** come stabilite, per tale fattispecie, nel **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 19 aprile 2019, prot. n.100372**. In particolare, il cedente deve comunicare i dati relativi alla cessione del credito:
– **per le spese sostenute dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019**, «***entro** il 28 febbraio dell'anno successivo al sostenimento della spesa*» (entro il **29 febbraio 2020**);
– **per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018**, **dal 7 maggio al 12 luglio 2019**;
In entrambi i casi, devono essere utilizzate le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate[7].
Sul medesimo tema, viene specificato, altresì, che «*in presenza di diversi fornitori, la detrazione che può essere oggetto di cessione è commisurata all'importo complessivo delle spese sostenute nel periodo d'imposta nei confronti di ciascun fornitore. Ciò implica, pertanto, che, ad esempio, in presenza di due fornitori è possibile anche cedere solo il credito corrispondente alla detrazione spettante per le spese sostenute nei confronti di uno dei due fornitori disposto ad acquisire il predetto credito*».
In sostanza, sembra venir ammessa la cessione parziale del credito, con la conseguenza che, sulle ulteriori spese sostenute, il contribuente può fruire del beneficio con le modalità ordinarie (indicazione della detrazione nella dichiarazione dei redditi, in dieci quote annuali di pari importo).
Tuttavia, si ricorda che sia con riferimento all' "*Ecobonus*", sia al "*Sismabonus*" condomini, i Provvedimenti attuativi ed i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate hanno precisato che la cessione deve riguardare l'intera quota di detrazione del condòmino (senza possibilità di cessione parziale) [8].
Cessione del credito su parti comuni
L'Agenzia delle Entrate si pronuncia ulteriormente in tema di **cessione** del **credito** corrispondente alla detrazione da "*Ecobonus*", in presenza di lavori "energetici" eseguiti sulle **parti comuni condominiali**.
In merito, viene chiarito che il **bonifico** (bancario o postale) effettuato dall'amministratore (o da un condòmino) nei confronti dell'impresa esecutrice dei lavori **deve essere di importo pari al corrispettivo residuo**, **non coperto dall'ammontare corrispondente al credito ceduto**.
Resta fermo che nel bonifico deve essere specificata la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita Iva ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il medesimo è effettuato (*cfr.* anche il Provvedimento 28 agosto 2017, prot. 165110).
Applicabilità del beneficio per i soggetti titolari di reddito d'impresa
Sotto tale profilo, l'Agenzia delle Entrate ribadisce che, con riferimento ai **soggetti titolari di reddito d'impresa**:
– l' "***Ecobonus***" **spetta** con **esclusivo riferimento** ai **fabbricati strumentali** da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale.
Di conseguenza, riprendendo quanto già a suo tempo chiarito con la R.M. 340/E/2008, l'agevolazione viene **esclusa in relazione** agli **interventi** realizzati su «***beni oggetto dell'attività esercitata** quali, per le società che esercitano l'attività di pura locazione, gli immobili che, in linea di massima, non sono cespiti strumentali*».
Tale interpretazione, a parere dell'ANCE, continua a suscitare perplessità, tenuto conto che nella disciplina normativa dell' "*Ecobonus*" applicabile, ai fini IRES, anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa, non si riscontra alcuna limitazione all'applicabilità del beneficio per quel che riguarda gli immobili delle imprese destinati alla locazione.
Sul punto, si ricorda che la medesima Agenzia delle Entrate ha, invece, riconosciuto ammissibile, sempre per i fabbricati locati dalle imprese, il beneficio del "*Sismabonus*";
– **occorre** fare riferimento al cd. ***principio di competenza*** per identificare il **periodo d'imposta** in cui possono essere **portate in detrazione** le spese **sostenute**, relative agli interventi "*energetici*".
In particolare, l'Agenzia delle Entrate ribadisce che conta «*la data di ultimazione della prestazione,*

indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti».
Nel caso di specie, che riguardava l'acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori effettuato a cavallo degli anni 2017 e 2018 (ma agevolato a decorrere dal 2018) l'Amministrazione finanziaria specifica che l'agevolazione è riconosciuta se l'ultimazione dei lavori è riferibile al periodo temporale che decorre dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018.

Detraibilità delle spese per consulenze fiscali

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate specifica che le **spese relative alle consulenze fiscali**, concernenti le modalità applicative dei benefici per le ristrutturazioni edilizie e per la riqualificazione energetica (cd. "*Ecobonus*"), **non possono essere detratte**, ai fini di tali agevolazioni, come «***prestazioni professionali***».
L'Amministrazione finanziaria giunge a tale conclusione sul **presupposto** che tali spese **non sono direttamente correlate all'intervento agevolato** (come invece accade per quelle di progettazione e per le prestazioni professionali connesse all'esecuzione delle opere edilizie e alla messa a norma degli edifici)[9].

---

[1] Si tratta della diretta *streaming* curata dal quotidiano Il Sole 24 Ore in tema di dichiarazioni dei redditi.
[2]Il beneficio è applicabile, nella misura potenziata del 50%, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2019 (*cfr*. art.1, co.67, della legge 145/2018 – *legge di Bilancio 2019* e *ANCE Legge di Bilancio 2019 – Focus fiscale – ID n.34748 del 10 gennaio 2019*).
[3] Come noto, l'art.3, co.1, lett.*d*, del D.P.R. n.380/2001-*Testo Unico dell'Edilizia*) annovera tra gli interventi di "ristrutturazione edilizia" quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.
[4] Sullo stesso tema, cfr. anche la RM n.34/E del 27 aprile 2018 e la Risposta n.131 del 27 dicembre 2018*Cfr*. *ANCE* "*Sismabonus*: *OK dell'AdE per demolizione e ricostruzione*" – *ID n.32438 del 27 aprile 2018*.
[5]In ogni caso, resta ferma l'applicabilità del beneficio per la fattispecie relativa alla realizzazione di autorimesse o posti auto, a condizione che questi siano resi pertinenziali alle abitazioni.
[6]Di cui all'art.14 del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013, come prorogato dall'art.1, co.67, della legge 145/2018 (legge di Bilancio 2019). Il beneficio è applicabile per le spese sostenute su singole unità immobiliari fino al 31 dicembre 2019, e per gli interventi condominiali fino al 31 dicembre 2021.
[7]In merito, l'Agenzia delle Entrate conferma che la comunicazione può essere inviata alla medesima utilizzando il modulo allegato al Provvedimento prot. n.100372/2019. Il predetto modulo può essere inviato anche tramite posta elettronica certificata, sottoscritto con firma digitale oppure con firma autografa allegando, in tale ultimo caso, un documento d'identità del firmatario.
[8]*Cfr*. i Provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate n.165110 del 28 agosto 2017 (in merito alla cessione dell' "*Ecobonus condomini*") e n.108572 dell'8 giugno 2017 (sulla cessione del "*Sismabonus condomini*") e n.108577 dell'8 giugno 2017 (per l' *"Ecobonus condomini*") – *ANCE "Ecobonus condomini – Le nuove regole della cessione del credito" –ID n. 29593 del 29 agosto 2017, "Sismabonus e Ecobonus – Provvedimenti AdE sulla cessione del credito d'imposta" – ID n. 28911 del 9 giugno 2017 e Nuova Guida operativa alla cessione del Sismabonus e Ecobonus –ID n.33481 del 3 agosto 2018*.
[9]*Cfr*., da ultimo, la C.M. 7/E/2018.