

ONERI DEDUCIBILI, SPESE DETRAIBILI - 2022

RISTRUTTURAZIONI IMMOBILI

01. NOZIONE

Alcune spese ed oneri, tassativamente elencati dalle norme legislative, possono avere un effetto positivo sulle imposte da versare poiché ne è permessa la deduzione dal reddito imponibile oppure la detraibilità dall'imposta dovuta.

Esiste una basilare differenza fra **spesa detraibile** ed **onere deducibile**.

RICORDA: per **deducibile** s'intende un onere che si porta in diminuzione dal **reddito complessivo**, successivamente si calcola l'imposta.

RICORDA ANCORA: per **detraibile** s'intende quando si porta in diminuzione **dall'imposta**, una percentuale della spesa sostenuta.

Va chiarito per rispondere a molte domande poste, **oneri e spese nella generalità dei casi, salvo rare eccezioni** (es.: affitto giovani agricoltori) **non danno diritto a rimborsi d'imposta**; se la percentuale da portare in diminuzione dall'imposta supera l'imposta stessa, semplicemente questa viene azzerata ma non si procede con alcun rimborso.

02. L'ONERE O LA SPESA DI QUESTA SCHEDA

ONERE E/O SPESA	RISTRUTTURAZIONE IMMOBILI (SPESE SOSTENUTE PER LA)
Norma legislativa	Legge di stabilità vari anni
Deducibile/Detraibile	Detraibile
Misura	36% - 50% - 110%
Rigo della Dichiarazione	RP da 41 a 47
Rigo del Modello 730	E da 41 a 43

NOVITA' SUPERBONUS

L'articolo 119 del DL 34/2020 (*cosiddetto decreto Rilancio*), ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 spettante **nella misura del 110 per cento** delle spese stesse, a fronte di specifici interventi fruibile **in cinque rate di pari importo**.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni ecobonus, nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. sismabonus).

Il Superbonus spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. Interventi "trainati").

In entrambi i casi, gli interventi devono essere realizzati:

- su parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati);
- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);
- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

L'articolo 121 del detto decreto, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese:

- **per interventi di riqualificazione energetica degli edifici,**
- per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici),
- incluse quelle che accedono al Superbonus,
- per gli interventi che accedono al bonus facciate,

possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (**Sconto in fattura**).

In alternativa, i contribuenti possono optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione. Le modalità attuative delle disposizioni da ultimo citate comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da

effettuarsi in via telematica anche tramite intermediari abilitati, sono state definite con provvedimenti del Direttore dell'AE.

La circolare **n. 24/E del 2020**, definisce come **"trainanti o principali"** gli interventi:

- di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;
- di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;
- antisismici e di riduzione del rischio sismico di cui ai commi da 1-bis a 1- septies dell'articolo 16 del decreto-legge n. 63 del 2013 (cd. sismabonus).

Gli interventi **"trainati"**, invece, comprendono:

- le spese sostenute per tutti gli interventi di efficientamento energetico indicati nell'articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. "ecobonus"), nei limiti di detrazione o di spesa previsti da tale articolo per ciascun intervento;
- l'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-ter del citato decreto-legge n. 63 del 2013.

Rientrano tra gli interventi "trainati" (art. 1, comma 66, lettera d), legge 30 dicembre 2020, n. 178) anche le spese sostenute per gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche se sostenute congiuntamente alle spese per:

- l'isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro degli edifici, compresi quelli unifamiliari, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo o dell'unità immobiliare funzionalmente indipendente e che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno, sita all'interno di edifici plurifamiliari;
- la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sulle parti comuni degli edifici, o con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e che dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari;

Le spese sostenute per gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche sono

considerati interventi “trainati” anche se sostenute congiuntamente alle spese per gli interventi antisismici e di riduzione del rischio sismico .

Come precisato nella risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E, nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati **più interventi agevolabili**, il limite massimo di spesa ammesso alla detrazione è costituito dalla **somma degli importi previsti** per ciascuno degli interventi realizzati.

È possibile fruire della corrispondente detrazione a condizione che siano distintamente contabilizzate le spese riferite ai diversi interventi – non essendo possibile fruire per le medesime spese di più agevolazioni – e siano rispettati gli adempimenti specificamente previsti in relazione a ciascuna detrazione. Nei predetti limiti, il Superbonus spetta anche per i costi strettamente collegati alla realizzazione e al completamento dei suddetti interventi.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia alla citata circolare n. 24/E del 2020, alla circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, alla risoluzione n. 60/E del 2020 e alle informazioni rese disponibili nell’apposita area tematica del sito web dell’agenzia delle entrate: www.agenziaentrate.gov.it.

DOCUMENTI DA CONSERVARE

<p>Interventi di recupero del patrimonio edilizio</p>	<p>Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, autocertificazione che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute.</p> <p>Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi effettuati.</p> <p>Bonifico bancario o postale (anche on line) da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.</p> <p>Altra documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d’acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori).</p> <p>Autocertificazione attestante che l’ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non</p>
---	--

	<p>ecceda il limite massimo ammissibile.</p> <p>Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta.</p> <p>In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), una autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio.</p> <p>Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente.</p> <p>Per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011, copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e della ricevuta postale della raccomandata per verificare che la stessa sia stata inviata prima o lo stesso giorno della data di inizio lavori riportata nella comunicazione stessa.</p> <p>Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri.</p>
<p>Acquisto box pertinenziale</p>	<p>Atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la pertinenzialità e il numero dei contitolari.</p> <p>Dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione.</p> <p>Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati. In caso di acquisto del box pertinenziale senza bonifico bancario o postale, attestazione resa dall'impresa venditrice, mediante atto notorio, di aver correttamente contabilizzato il corrispettivo ricevuto ai fini della corretta tassazione del reddito.</p> <p>Per gli acquisti effettuati entro il 2010, ricevuta raccomandata al Centro operativo di Pescara che deve essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi; l'obbligo della raccomandata è sostituito dall'indicazione dei dati catastali nella</p>

	<p>dichiarazione dei redditi.</p> <p>Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo del costo di costruzione riferibile a ciascuno dei contitolari.</p>
Costruzione box pertinenziale	<p>Concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione che potrebbe anche essere ultimata in un momento successivo-</p> <p>Bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati.</p> <p>Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi eseguiti.</p> <p>Ricevuta raccomandata al Centro operativo di Pescara che deve essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi. Per i lavori eseguiti dal 2010, l'obbligo della raccomandata è sostituito dall'indicazione dei dati catastali nella dichiarazione dei redditi.</p> <p>Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di costruzione sostenute da ciascuno dei contitolari.</p> <p>Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri.</p>
Acquisto immobile ristrutturato da impresa	<p>Atto di acquisto, assegnazione o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la data di inizio e fine lavori nonché il numero dei contitolari.</p> <p>Nel caso in cui l'atto di acquisto, di assegnazione o il preliminare non contengano le indicazioni riferite ai termini di ultimazione della ristrutturazione e che trattasi di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, dichiarazione rilasciata dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa edilizia che attesti le condizioni sopracitate.</p> <p>Autocertificazione, per le spese sostenute a decorrere dal 1° ottobre 2006, attestante l'importo delle spese di acquisto sostenute da ciascuno dei contitolari.</p>
	<p>Atto di acquisto o donazione.</p> <p>Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, autocertificazione che</p>

<p>Acquisto - donazione dell'immobile sul quale sono stati effettuati lavori di ristrutturazione</p>	<p>attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute.</p> <p>Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario.</p> <p>Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.</p> <p>Copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e copia della ricevuta postale della raccomandata per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011.</p> <p>Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori).</p> <p>Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta.</p>
<p>Immobile acquisito in eredità</p>	<p>Autocertificazione dalla quale risulti la detenzione materiale e diretta del bene.</p> <p>Autocertificazione con la quale si attesta la condizione di erede.</p> <p>Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, autocertificazione che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute.</p> <p>Copia della comunicazione inviata al Centro di Servizio o al Centro operativo di Pescara e copia della ricevuta postale della raccomandata per i lavori iniziati antecedentemente al 1° gennaio 2011.</p> <p>Copia delle fatture a sostegno delle spese intestate al precedente proprietario.</p> <p>Copia dei bonifici bancari o postali da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del</p>

	<p>quale il bonifico è effettuato.</p> <p>Documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori).</p> <p>Dichiarazione dell'amministratore condominiale (nel caso di spese sulle parti comuni) che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi l'entità della somma corrisposta dal condomino. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta.</p>
<p>Acquisto case antisismiche</p>	<p>Atto d'acquisto dell'immobile.</p> <p>Documentazione dalla quale si ricavi la tipologia di intervento effettuato, la zona sismica nella quale è ubicato l'immobile, la data di conclusione dei lavori e l'efficacia degli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico.</p>
<p>Sisma bonus</p>	<p>Abilitazioni amministrative dalle quali si evince la tipologia dei lavori e la data di inizio dei lavori o, in assenza, autocertificazione che attesti la data di inizio e la detraibilità delle spese sostenute.</p> <p>Fatture o ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento della spesa di realizzazione degli interventi effettuati.</p> <p>Bonifico bancario o postale (anche on line) da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.</p> <p>Altra documentazione relativa alle spese il cui pagamento è previsto possa non essere eseguito con bonifico bancario (ad esempio, per pagamenti relativi ad oneri di urbanizzazione, ritenute d'acconto operate sui compensi, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori).</p> <p>Autocertificazione attestante che l'ammontare delle spese sulle quali è calcolata la detrazione da parte di tutti gli aventi diritto non ecceda il limite massimo ammissibile.</p> <p>Dichiarazione dell'Amministratore condominiale che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti dalla legge e che certifichi</p>

l'entità della somma corrisposta dal condomino e la misura della detrazione. In assenza di amministratore, sarà necessario visionare tutta la documentazione inerente la spesa sostenuta.

In mancanza del codice fiscale del condominio minimo (documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione), una autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio.

Atto di cessione dell'immobile nell'ipotesi in cui lo stesso contenga la previsione del mantenimento del diritto alla detrazione in capo al cedente.

Comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri.

Copia dell'asseverazione della classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato e dell'attestazione della conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato come asseverato dal progettista.

Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al **50 per cento** (fino al 26 giugno 2012 era al **36 per cento**) delle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati su parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze.

La detrazione, introdotta dall'art. 1, comma 1, della legge n. 449 del 1997, **è stata resa permanente** dall'art. 4 del DL n. 201 del 2011 che ha previsto l'introduzione nel **TUIR dell'art. 16-bis**.

La detrazione spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie che provvedano entro diciotto mesi (fino al 31 dicembre 2014 erano sei mesi) dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

La detrazione è ripartita in dieci rate annuali di pari importo.

In applicazione del criterio di cassa, la detrazione **spetta nel periodo in cui le spese sono sostenute**. Pertanto la detrazione compete anche se il pagamento delle spese è eseguito in un periodo d'imposta antecedente a quello in cui sono iniziati i lavori o successivo a quello in cui i lavori sono completati (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

Soggetti che possono fruire della detrazione

Possono fruire della detrazione tutti i contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2*).

La detrazione spetta **ai soggetti che possiedono o detengono**, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili oggetto degli interventi, **a condizione che ne sostengano le relative spese**.

Tali soggetti sono:

- proprietari o nudi proprietari;
- titolari di un diritto reale di godimento quale usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- soci di cooperative a proprietà divisa e indivisa;
- imprenditori individuali, per gli immobili non rientranti fra i beni strumentali o beni merce (*Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.3*);
- 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), alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali;
- detentori (locatari, comodatari) dell'immobile (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 2*);
- familiari conviventi;
- coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge (*Circolare 9.05.2013 n. 13, risposta 1.2*);
- conviventi di fatto di cui all'articolo 1, commi 36 e 37 della legge n. 76 del 2016;
- futuro acquirente.

LA FIGURA DEI DETENTORI

La detrazione spetta ai detentori dell'immobile a condizione che **siano in possesso del consenso all'esecuzione** dei lavori da parte del proprietario e che la detenzione dell'immobile risulti da un atto (contratto di locazione o di comodato) regolarmente registrato al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente il predetto avvio.

La data di inizio dei lavori deve essere comprovata dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà effettuata nei modi e nei termini previsti dal DPR n. 445 del 2000.

Fino al 2011, essendo vigente l'obbligo di inviare la comunicazione al Centro operativo di Pescara, la data di inizio lavori era rilevata da tale comunicazione (Risoluzione 6.05.2002 n. 136).

Al fine di garantire la necessaria certezza ai rapporti tributari, **la mancanza**, al momento dell'inizio dei lavori, **di un titolo** di detenzione dell'immobile **risultante da un atto registrato preclude il diritto alla detrazione**, anche se si provvede alla successiva regolarizzazione.

LA POSIZIONE DEI SOCI DI COOPERATIVE

La detrazione **spetta ai soci di cooperative a proprietà divisa** (*in qualità di possessori*), assegnatari di alloggi, e, **previo consenso scritto** della cooperativa che possiede l'immobile, **ai soci di cooperative a proprietà indivisa** (*in qualità di detentori*). Questi ultimi possono fruire della detrazione dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione, anche se il verbale di assegnazione non è sottoposto a registrazione.

La detrazione non spetta alla cooperativa edile formata dai proprietari delle unità immobiliari che hanno provveduto alla sua costituzione per avviare la ristrutturazione dello stabile (*Risoluzione 17.11.2008 n. 442*).

IL FAMILIARE CONVIVENTE

La detrazione spetta al familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (***Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.1***). Per familiari si intendono, a norma dell'art. 5, comma 5, del TUIR, **il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado**. Per fruire della detrazione non è necessario che i familiari abbiano sottoscritto un contratto di comodato essendo sufficiente che

attestino, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, di essere familiari conviventi (*Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.1*).

Lo status di convivenza deve sussistere già al momento in cui si attiva la procedura ovvero, come sopra detto per i detentori, alla data di inizio dei lavori (*Risoluzione 6.05.2002 n. 136*) o al momento del sostenimento delle spese ammesse alla detrazione se antecedente all'avvio dei lavori e non è necessario sussista per l'intero periodo di fruizione della detrazione.

La detrazione spetta al familiare per i costi sostenuti per gli interventi effettuati su una qualsiasi delle abitazioni in cui si esplica la convivenza, purché tale immobile risulti a disposizione. La detrazione non compete, quindi, per le spese riferite ad immobili a disposizione di altri familiari (ad esempio, il marito non potrà fruire della detrazione per le spese di ristrutturazione di un immobile di proprietà della moglie dato in comodato alla figlia) o di terzi.

Non è invece richiesto che l'immobile oggetto dell'intervento sia adibito ad abitazione principale del proprietario o del familiare convivente (*Circolare 12.06.2002 n. 50, risposta 5.1e Circolare 10.06.2004 n. 24, risposta 1.10*). Ferme restando le altre condizioni, la detrazione spetta anche se le abilitazioni comunali all'esecuzione dei lavori sono intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare che usufruisce della detrazione (*Risoluzione 12.06.2002 n. 184*).

IL CONVIVENTE DI FATTO

Per le spese sostenute **a decorrere dal 1° gennaio 2016**, la detrazione spetta al convivente di fatto del possessore o detentore dell'immobile **anche in assenza di un contratto di comodato**. La disponibilità dell'immobile da parte del convivente risulta, infatti, insita nella stabile convivenza che si esplica ai sensi dell'articolo 1, commi 36 e 37, della legge n. 76 del 2016 (c.d. legge Cirinnà).

Il convivente di fatto che sostenga le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste dal richiamato art. 16-bis del TUIR, può, quindi, fruire della detrazione **alla stregua di quanto chiarito per i familiari conviventi**. Così, ad esempio, può beneficiare della detrazione anche per le spese sostenute per interventi effettuati su una delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza, anche se diversa dall'abitazione principale della coppia.

Poiché, ai fini dell'accertamento della **stabile convivenza**, la legge n. 76 del 2016 richiama il concetto di famiglia anagrafica previsto dal regolamento anagrafico di cui al DPR n. 223 del 1989 (Risoluzione 28.07.2016 n. 64), tale status può risultare dai registri anagrafici o essere oggetto di autocertificazione resa ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000.

IL FUTURO ACQUIRENTE

La detrazione **spetta al futuro acquirente**, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, **se è stato stipulato un contratto preliminare** di vendita dell'immobile **regolarmente registrato** (Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.2, e Risoluzione 8.02.2008 n. 38).

Più in generale, il promissario acquirente di un box pertinenziale o di immobile facente parte di un edificio interamente ristrutturato, di cui all'art. 16-bis, comma 3, del TUIR, o di un immobile sul quale intende effettuare i lavori di recupero del patrimonio edilizio, può beneficiare della detrazione per gli importi versati in acconto sull'acquisto dell'immobile o versati per i lavori di ristrutturazione a condizione che alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione siano stati registrati il preliminare di acquisto o il rogito (Circolare 18.11.2016 n. 43).

Occorre altresì che il promissario acquirente sia stato immesso nel possesso dell'immobile ed esegua gli interventi a proprio carico.

Non è richiesta l'autorizzazione ad eseguire i lavori da parte del promittente venditore che può ritenersi implicitamente accordata in conseguenza dell'anticipata immissione nel possesso dell'immobile.

La detrazione spetta al futuro acquirente, alle condizioni sopra precisate, anche nelle ipotesi in cui non si perfezioni l'acquisto.

LAVORI ESEGUITI IN PROPRIO

Il contribuente che esegue in proprio i lavori ha comunque diritto alla detrazione limitatamente alle **spese sostenute per l'acquisto dei materiali** utilizzati, che può

avvenire anche precedentemente all'inizio dei lavori (*Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.4, e Circolare 1.06.1999 n. 122, risposta 4.1*).

SPESE CONDOMINIALI

Il condominio negli edifici, disciplinato dagli artt. da 1117 a 1139 del codice civile, costituisce una particolare forma di comunione in cui coesiste una proprietà individuale dei singoli condomini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, ecc..), ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile.

Il condominio può svilupparsi, ad esempio, sia in senso verticale (edificio condominiale a più piani) che in senso orizzontale (residence composti da villette mono o bifamiliari con più servizi in comune quali, ad esempio, strade interne, illuminazione, ecc.).

Si tratta di una **comunione forzosa, non soggetta a scioglimento**, in cui il condomino non può, rinunciando al diritto sulle cose comuni, sottrarsi al sostenimento delle spese per la loro conservazione e sarà comunque tenuto a parteciparvi in proporzione ai millesimi di proprietà (Circolare 6.11.2000 n. 204; Circ. 07.02.2007 n. 7).

Per parti comuni si intendono quelle riferibili a più unità immobiliari funzionalmente autonome, a prescindere dall'esistenza di una pluralità di proprietari (Risoluzione 12.07.2007 n. 167).

Per quanto riguarda l'individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione, è necessario far riferimento all'art. 1117 del codice civile (Risoluzione 12.02.2010 n. 7 che supera il precedente orientamento fornito dalla Risoluzione 7.5.2007 n. 84).

L'art.1129, comma 1, del codice civile prevede l'obbligo della nomina di un amministratore condominiale qualora i condòmini siano in numero superiore a otto.

È l'amministratore che, per gli interventi sulle parti comuni, provvede all'indicazione dei dati del fabbricato in dichiarazione e, nella generalità dei casi, agli altri adempimenti relativi alla detrazione.

In particolare, l'amministratore rilascia, in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condomino, una certificazione dalla quale risultano:

le sue generalità ed il suo codice fiscale;

gli elementi identificativi del condominio;
l'ammontare delle spese sostenute nell'anno di riferimento;
la quota parte millesimale imputabile al condomino.

IL CONDOMINIO MINIMO

Secondo una consolidata giurisprudenza, la nascita del condominio si determina automaticamente, senza che sia necessaria alcuna deliberazione, nel momento in cui più soggetti costruiscano su un suolo comune ovvero quando l'unico proprietario di un edificio ne ceda a terzi piani o porzioni di piano in proprietà esclusiva, realizzando l'oggettiva condizione del frazionamento (Risoluzione 14.02.2008 n. 45).

Per condominio minimo si intende un edificio composto da un numero non superiore a otto condomini.

Per beneficiare della detrazione per i lavori eseguiti sulle parti comuni, **non è più necessario acquisire il codice fiscale del condominio** nelle ipotesi in cui i condòmini, non avendo l'obbligo di nominare un amministratore, non vi abbiano provveduto, a condizione che non vi sia stato pregiudizio al rispetto, da parte delle banche e di Poste Italiane SPA, dell'obbligo di operare la prescritta ritenuta all'atto dell'accredito del pagamento.

In assenza del codice fiscale del condominio, i contribuenti, per beneficiare della detrazione per gli interventi edilizi realizzati su parti comuni di un condominio minimo per la quota di spettanza, possono inserire nei modelli di dichiarazione le spese sostenute utilizzando il **codice fiscale del condomino che ha effettuato il relativo bonifico**.

Ogni condomino che ha eseguito il bonifico per la propria quota di competenza dovrà riportare in dichiarazione il proprio codice fiscale.

Naturalmente, il contribuente è tenuto, in sede di controllo, a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio e, se si avvale dell'assistenza fiscale, ad esibire ai CAF o agli intermediari abilitati, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto all'agevolazione, **un'autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio** (Circolare 2.03.2016 n. 3, risposta 1.7).

UNICO PROPRIETARIO DI INTERO EDIFICIO

Qualora un intero edificio sia posseduto da un unico proprietario e siano comunque in esso rinvenibili parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate, **tale soggetto ha diritto** alla detrazione per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni.

La locuzione “*parti comuni di edificio residenziale*” deve essere considerata in senso oggettivo e non soggettivo e va riferita, pertanto, alle parti comuni a più unità immobiliari e non alle parti comuni a più possessori (Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 2.6).

Se l’edificio è costituito esclusivamente da un’unità abitativa e dalle relative pertinenze, non sono ravvisabili elementi dell’edificio qualificabili come “parti comuni” e, pertanto, non è possibile considerare un autonomo limite di spesa per ciascuna unità (*Risoluzione 12.07.2007 n. 167, risposta 2*).

LA SCHEDA

IL TRASFERIMENTO DELLA DETRAZIONE

La variazione della titolarità di un immobile nel corso del periodo di detrazione comporta, nei casi più frequenti il trasferimento della detrazione.

Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare **il soggetto che possedeva l’immobile al 31 dicembre di quell’anno** (*Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.14*),

Ciò non accade nell’ipotesi in cui la detrazione spetti **al detentore** dell’immobile (ad esempio, l’inquilino o il comodatario) in quanto **lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa** (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

Analogo ragionamento vale anche per il familiare convivente del proprietario dell’immobile che, pertanto, potrà fruire della quota di detrazione relativa alle spese sostenute anche nell’ipotesi in cui l’unità immobiliare, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, venga ceduta .

Vediamo i casi più frequenti.

VENDITA DELL'IMMOBILE -L'art. 16-*bis* del TUIR, al comma 8, prevede che, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, 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 (*Circolare 1.06.2012 n. 19, risposte 1.6 e 1.8*).

Nell'ipotesi in cui un contratto di compravendita di un immobile stipulato nel medesimo anno di sostenimento della spesa prevede che la detrazione rimanga in capo al cedente, che ha sostenuto la spesa, quest'ultimo fruirà dell'intera quota della detrazione (*Circolare 1.06.2012 n. 19, risposta 1.8*).

In mancanza di tale specifico accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile, la conservazione in capo al venditore delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da una scrittura privata, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi dovrà essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Benché il legislatore abbia utilizzato il termine vendita, la disposizione trova applicazione in tutte le ipotesi in cui si ha una cessione dell'immobile e, quindi, anche **nelle cessioni a titolo gratuito** quale, ad esempio, la donazione (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

Tale disposizione vale anche in caso **di permuta** poiché, in base all'art. 1555 del codice civile, le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto compatibili (*Circolare 19.06.2012 n. 25, risposta 1.2*).

Al contrario, nel caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso che gratuito, le quote di detrazione non fruite **non si trasferiscono all'usufruttuario** ma rimangono al nudo proprietario.

Il trasferimento di una quota dell'immobile non è idoneo a determinare un analogo trasferimento del diritto alla detrazione, che avviene solo in presenza della cessione dell'intero immobile. La residua detrazione, tuttavia, si trasmette alla parte acquirente solo se, per effetto della cessione pro-quota, quest'ultima diventi proprietaria esclusiva dell'immobile perché, in quest'ultima ipotesi, si realizzano i presupposti richiesti dalla disposizione normativa (Risoluzione 24.03.2009 n. 77 e Circolare 19.06.2012 n. 25, risposta 1.3).

TRASFERIMENTO DELL'IMMOBILE MORTIS CAUSA - Le quote residue di

detrazione **si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede** o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile. In sostanza, la detrazione compete a chi può disporre dell'immobile, a prescindere dalla circostanza che lo abbia adibito a propria abitazione principale (Circolare 10.06.2004 n. 24, risposta 1.1).

Se la detenzione materiale e diretta dell'immobile è esercitata congiuntamente da più eredi, la detrazione è ripartita tra gli stessi in parti uguali (Circolare 5.03.2003 n. 15, paragrafo 2).

Nota bene:

- se l'immobile è **locato**, non spetta la detrazione in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;
- se l'immobile è **a disposizione**, la detrazione spetta in parti uguali agli eredi;
- se vi sono **più eredi**, qualora **uno solo di essi abiti l'immobile**, la detrazione spetta per intero a quest'ultimo non avendone più gli altri la disponibilità;
- se il **coniuge superstite**, titolare del solo diritto di abitazione, **rinuncia all'eredità**, lo stesso non può fruire delle residue quote di detrazione, venendo meno la condizione di erede. In tal caso, neppure gli altri eredi (figli) potranno beneficiare della detrazione se non convivono con il coniuge superstite in quanto non hanno la detenzione materiale del bene.

In caso di vendita o di donazione da parte dell'erede che ha la detenzione materiale e diretta del bene, le quote residue della detrazione non fruite da questi **non si trasferiscono all'acquirente/donatario** neanche nell'ipotesi in cui la vendita o la donazione siano effettuate nel medesimo anno di accettazione dell'eredità.

PAGAMENTO DELLE SPESE TRAMITE BONIFICO BANCARIO O POSTALE

Per fruire della detrazione è necessario che le spese siano pagate mediante **l'apposito bonifico dedicato** dal quale risulti:

- la causale del versamento dalla quale si evinca che il pagamento è effettuato per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione. Nel caso in cui, per mero errore materiale, siano stati riportati i riferimenti normativi della detrazione per la riqualificazione energetica, la detrazione può comunque essere riconosciuta senza necessità di ulteriori adempimenti (Circolare 21.05.2014 n. 11, risposta 4.5);
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione (che può essere anche diverso dall'ordinante il bonifico);



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

Il **bonifico postale è assimilato a quello bancario** ed è quindi da considerarsi valido (Circolare 10.06.2004 n. 24, risposta 1.11), così come è ugualmente valido il bonifico effettuato "on line" (Risoluzione 7.08.2008 n. 353).

