Detrazioni fiscali – Chiarimenti della C.M. 29/E del 18 settembre 2013

23 Settembre 2013

Applicabilità della detrazione IRPEF/IRES del 65%, per l'acquisto di pompe di calore (impianti di climatizzazione e scaldacqua), a decorrere dal 6 giugno 2013 e benefici fiscali riconosciuti anche ai soggetti IRES per gli interventi antisismici su edifici a destinazione produttiva situati in zone ad alta pericolosità.

Queste sono alcune delle precisazioni contenute nella **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 29/E del 18 settembre 2013** che fornisce importanti chiarimenti in merito alla corretta applicazione delle detrazioni fiscali, alla luce delle recenti modifiche normative.

efficienza energetica

Interventi agevolabili al 65%

Come noto, con riferimento alla detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di efficienza energetica, il D.L. 63/2013 convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013, ha prorogato e potenziato, dal 55% al 65%, la detrazione IREPF/IRES per la riqualificazione energetica degli edifici[1], con effetto dal 6 giugno al 31 dicembre 2013.

A tal riguardo, la C.M. 29/E/2013, oltre ad offrire una panoramica su tutte le tipologie di interventi agevolabili, conferma l'interpretazione dell'ANCE in merito all'applicabilità della detrazione IRPEF/IRES anche alle spese, sostenute dal 6 giugno 2013, per l'acquisto di pompe di calore.

Sul punto, si ricorda che nel testo originario del D.L. 63/2013[2], entrato in vigore il 6 giugno 2013, l'art. 14 prevedeva la proroga della detrazione IRPEF/IRES per la riqualificazione energetica, nella misura del 65%, per le spese sostenute dal 6 giugno al 31 dicembre 2013, con esclusione degli interventi di:

- sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza ed impianti geotermici a bassa entalpia

- sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

Successivamente, nella formulazione definitiva della legge di conversione 90/2013, tale esclusione è venuta meno, dimodoché l'agevolazione fiscale si applica, laddove ne ricorrano i presupposti, anche a tali tipi di intervento.

In merito, la C.M. 29/E/2013 chiarisce che tale modifica ha effetto retroattivo, dovendo esplicare la sua efficacia a partire dal 6 giugno 2013, data di entrata in vigore del D.L. 63/2013, e non dal 4 agosto 2013, data di entrata in vigore della legge di conversione.

Decorrenza dell'aliquota "*potenziata*" al 65%

Per chiarire l'applicabilità della più alta percentuale del 65% in caso di lavori in corso al 6 giugno 2013, la C.M. 29/E/2013 specifica che:

· per le **persone fisiche**, compresi gli esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali, si deve fare riferimento al **momento dell'effettivo pagamento** (data del bonifico)delle spese sostenute (criterio di cassa), indipendentemente dalla data di inizio degli interventi agevolabili;

· per le **imprese individuali**, le **società** e gli **enti commerciali**, si deve avere riguardo alla **data di ultimazione** degli**interventi** cui le spese si riferiscono (criterio di competenza), non rilevando il momento dell'effettivo pagamento delle spese, né quello di inizio dei lavori.

Tali indicazioni servono per individuare correttamente sia il momento di decorrenza dell'agevolazione potenziata al 65% (termine iniziale, 6 giugno 2013), sia il termine finale entro cui sostenere le spese (31 dicembre 2013)[3].

Interventi su parti comuni condominiali

L'Agenzia delle Entrate fa il punto, altresì, sull'applicabilità dell'agevolazione IRPEF/IRES anche agli interventi di efficienza energetica su parti comuni condominiali.

Sul punto, si ricorda che l'art. 14, comma 2, del D.L. 63/2013 ha **esteso al 30 giugno 2014** il termine per la fruizione della detrazione IRPEF/IRES del 65% solo per gli **interventi relativi a parti comuni condominiali** degli edifici (artt. 1117 e 1117-*bis* Cod. civ.)[4], o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio.

In merito, la C.M. 29/E/2013, alla luce del nuovo art. 1117-*bis* del c.c., conferma l'applicabilità dell'agevolazione anche ai casi in cui più unità immobiliari o più edifici o più condominii abbiano parti comuni ai sensi dell'art. 1117 c.c..

Messa in sicurezza degli edifici esistenti

Come noto, l'art.16, comma 1-*bis*, del D.L. 63/2013 convertito, con modificazioni nella legge 90/2013, prevede una nuova **detrazione** pari al **65%** delle **spese** sostenute **sino al 31 dicembre 2013**,da assumere sino ad un ammontare**massimo di 96.000** per unità immobiliare, per interventi di **messa in sicurezza statica** riguardanti le parti strutturali e per la **redazione della documentazione obbligatoria**, atta a comprovare la sicurezza statica.

Deve trattarsi, inoltre, di interventi:

· eseguiti su costruzioni adibite ad ***"abitazioni principali"* o** ad **attività produttive**, ricadenti nelle **zone sismiche**ad alta pericolosità (**zone 1 e 2**, individuate in base ai criteri idrogeologici di cui all'Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 2003[5]).

· le cui **procedure autorizzatorie** siano **avviate dopo l'entrata in vigore della legge di conversione** del D.L. 63/2013 (ossia dopo il 4 agosto 2013)[6].

A tal riguardo, l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. 29/E/2013, ha chiarito diversi aspetti di questo "nuovo" bonus fiscale, fornendo precisazioni in ordine a:

o **soggetti beneficiari**: possono beneficiare della detrazione i **soggetti IRPEF e IRES** (società, cooperative, ecc..) che hanno sostenuto le spese per tali interventi e detengono il bene immobile in

base ad un titolo idoneo;

o **immobili agevolati**: per individuare il tipo di immobile su cui applicare l'agevolazione, è necessario che ricorrano entrambe le condizioni:

– **localizzazione** del bene in zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2, individuate nell'Ordinanza sopra citata),

– **destinazione** dell'immobile "*ad abitazione principale o ad attività produttiva*"[7].

In merito, la Circolare, oltre a precisare che non rileva la categoria catastale in cui il bene è stato classificato, chiarisce che, nel caso in cui nello stesso edificio siano presenti più unità abitative, la detrazione "maggiorata" spetta solo agli immobili destinati ad abitazione principale, mentre alle altre unità immobiliari residenziali si applicherà, laddove ne ricorrano i requisiti, la detrazione IRPEF "a regime" (con aliquota al 50%) prevista dall'art. 16-bis, comma 1, lett. i) del TUIR;

o **modalità applicative**: per individuare la disciplina da applicare (modalità di pagamento, documentazione da conservare, ecc..), si deve fare riferimento alle disposizioni dettate per l'agevolazione del 36%-50%, prevista dall'art. 16-bis, comma 1, lett. i) del TUIR.

Ristrutturazioni edilizie

Come noto, il D.L. 63/2013, convertito con modificazioni nella legge 90/2013, è intervenuto anche in materia di detrazioni IRPEF per le ristrutturazioni edilizie.

In particolare, l'art.16 del D.L. 63/2013, prevede, per le **spese** sostenute **sino al 31 dicembre 2013**, la **proroga della detrazione IRPEF per interventi di ristrutturazione edilizia delle abitazioni** (cd. 36%)[8], **nella misura "potenziata" del 50%**, secondo le modalità operative già in vigore.

Sul punto, la C.M. 29/E/2013, confermando l'orientamento dell'ANCE[9], chiarisce che il "potenziamento" della detrazione si applica anche per l'acquisto di abitazioni poste all'interno di fabbricati interamente ristrutturati da imprese di costruzione, o da cooperative edilizie, che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile, a condizione che il rogito venga stipulato entro sei mesi dalla fine dei lavori[10] (art. 16-*bis*, comma 3, del TUIR – D.P.R. 917/1986).

In sostanza, le spese per l'acquisto di abitazioni ,facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese di costruzioni, sostenute fino 31 dicembre 2013, possono beneficiare della detrazione "potenziata" al 50%, da calcolarsi sempre su un importo pari al 25% del corrispettivo d'acquisto, nel limite massimo di 96.000 euro.

Detrazione per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici

Come noto, l'art.16, co.2, del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013, estende la **detrazione IRPEF** per il recupero edilizio anche alle **spese sostenute**, dal **6 giugno** al **31 dicembre 2013**, per l'**acquisto** dei **mobili**finalizzati all'arredo dell'abitazione oggetto di ristrutturazione, ivi compresi i **grandi elettrodomestici** dotati di etichetta energetica, di classe non inferiore alla A+ (A per i forni), nella **misura "*potenziata*" del 50%**, **fino** ad un importo massimo di spesa di **10.000 euro**, **da ripartire** in **10 quote annuali** di pari importo[11].

Presupposto per l'accesso al beneficio: gli interventi di recupero dell'immobile

La C.M. 29/E/2013 conferma che l'agevolazione è riconosciuta solo in favore di coloro che fruiscono della detrazione IRPEF "potenziata" del 50% per le ristrutturazioni edilizie, applicabile per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 fino al 31 dicembre 2013.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate precisa che la detrazione per l'acquisto dei mobili viene riconosciuta nell'ipotesi in cui gli interventi di recupero vengano eseguiti sia su singole unità immobiliari degli edifici residenziali, sia sulle parti comuni degli stessi (ad esempio, guardiola, appartamento del portiere, lavatoi)[12]. Per gli interventi eseguiti solo sulle parti comuni, viene ulteriormente specificato che è agevolato, pro-quota, l'acquisto di mobilio relativo a tali ambienti, mentre la detrazione è esclusa per l'arredo della singola unità immobiliare.
Dà diritto al "bonus mobili", inoltre, anche l'acquisto di abitazioni facenti parte di edifici interamente ristrutturati, per il quale si fruisce della detrazione IRPEF del 50%.

Complessivamente, quindi, il beneficio relativo all'arredo è riconosciuto in caso di esecuzione degli interventi di:

– manutenzione ordinaria, effettuati sulle parti comuni;

– manutenzione straordinaria;

– restauro e risanamento conservativo;

– ristrutturazione edilizia;

– ricostruzione o ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, in presenza dello stato di emergenza;

– restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia riferiti ad interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione, ovvero da cooperative edilizie, che provvedano, entro 6 mesi dalla fine dei lavori, alla successiva vendita[13].

Per quanto riguarda, poi, il momento di inizio degli interventi edilizi che costituiscono il presupposto per fruire anche della detrazione per i mobili, la C.M. 29/E/2013 specifica che **si deve trattare di lavori le cui spese sono sostenute dal 26 giugno 2012 ed agevolate con la detrazione IREPF potenziata al 50%**. Tale circostanza, a parere dell'Agenzia, è rappresentativa di "*lavori in corso di esecuzione, ovvero terminati da un lasso di tempo sufficientemente contenuto*" e consente di presumere che l'acquisto dei mobili ed elettrodomestici sia diretto al completamento dell'arredo dell'immobile oggetto degli interventi di recupero[14].

Ciò premesso, è comunque ammessa la possibilità di acquistare i mobili anche prima di aver sostenuto le spese relative ai lavori di recupero[15], a condizione che questi siano stati già avviati. A tal fine, la data di avvio dei lavori può essere comprovata mediante le abilitazioni amministrative all'intervento, ove richieste, ovvero, per gli interventi che non necessitano di titoli abilitativi, utilizzando una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (ai sensi del D.P.R. 445/2000 – Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 2 novembre 2011).

Beni agevolabili

Al riguardo, la C.M. 29/E/2013 conferma che la detrazione del 50% è riconosciuta per le **spese**

sostenute dal 6 giugno al 31 dicembre 2013 per l'**acquisto di**:

– **mobili**, quali, a titolo esemplificativo: letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, materassi ed apparecchi di illuminazione, come necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il parquet), di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo,

– **grandi elettrodomestici di classe energetica non inferiore ad A+, ovvero A per i forni, e apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica**.

L'acquisto di grandi elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica è agevolabile solo se, per quella tipologia, non sia ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica.

Per l'individuazione dei "grandi elettrodomestici", la C.M. 29/E/2013 richiama l'elenco di cui all'allegato 1B del D.Lgs. 151/2005, ai sensi del quale rientrano nei grandi elettrodomestici, a titolo esemplificativo, frigoriferi, congelatori, lavatrici, asciugatrici, lavastoviglie, apparecchi di cottura, stufe elettriche, piastre riscaldanti elettriche, forni a microonde, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, apparecchi per il condizionamento.

Nell'importo delle **spese sostenute** per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici possono essere **incluse** anche le**spese** di **trasporto** e di **montaggio** dei beni acquistati, a condizione che queste siano state sostenute con le modalità di pagamento di seguito indicate.

Viene ulteriormente specificato che la **detrazione compete** unicamente per **mobili** ed **elettrodomestici "nuovi"**, mentre è **esclusa** per l'**acquisto** di **quelli usati**.

Circa il collegamento tra l'acquisto dei mobili e l'arredo dell'immobile ristrutturato, viene chiarito che occorre far riferimento all'immobile nel suo complesso, e non al singolo ambiente dello stesso.

Quindi, la **detrazione spetta** anche se l'arredamento **è posizionato** in un **ambiente diverso da quello oggetto dei lavori**, ossia a prescindere dalla circostanza che gli interventi sull'unità immobiliare interessino anche la stanza in cui sono posti i mobili.

Importo massimo detraibile

In merito, la C.M. 29/E/2013 chiarisce che l'importo massimo di 10.000 euro, su cui calcolare la detrazione, è complessivamente riferito alle spese sostenute per l'acquisto sia dei mobili che dei grandi elettrodomestici.

In pratica, se la somma delle spese sostenute per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici supera l'importo di 10.000 euro, la detrazione spetta sull'importo massimo di 10.000 euro.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate specifica che il citato limite di spesa è riferito alla singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune dell'edificio oggetto di ristrutturazione, i cui dati catastali devono essere riportati nella dichiarazione dei redditi, prescindendo dal numero dei contribuenti che partecipano alla spesa.

In caso di esecuzione di lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari da parte di un unico proprietario, la detrazione del 50% per le spese relative all'acquisto di mobili viene riconosciuta, come noto, in via autonoma per ciascuna di esse, cosicché l'importo massimo di 10.000 euro dovrà essere

riferito ad ogni unità immobiliare[16].

Adempimenti

Per fruire della detrazione relativa all'acquisto dei mobili, il contribuente deve avvalersi della detrazione IRPEF del 50% per le ristrutturazioni edilizie, rispettando i relativi adempienti (indicazione dei dati dell'immobile in dichiarazione, e della documentazione individuata dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 2 novembre 2011, pagamento delle spese mediante bonifico).

Il pagamento delle spese ai fini della detrazione per l'acquisto dei mobili, viene ammesso con le seguenti modalità:

– **bonifico** (bancario o postale).

Analogamente a quanto disposto ai fini del cd. "36%-50%", il bonifico deve contenere la causale relativa ai lavori di ristrutturazione agevolabili, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero il codice fiscale, del beneficiario del bonifico (venditore dei mobili od elettrodomestici);

– **carta di credito o debito**.

In quest'ultimo caso, chiarisce la C.M. 29/E/2013 la data di pagamento è individuata nel giorno di utilizzo della carta di credito o di debito da parte del titolare, evidenziata nella ricevuta telematica di avvenuta transazione, e non nel giorno di addebito sul conto corrente del titolare stesso.

Viene, invece, **esclusa** la **possibilità** di effettuare il **pagamento mediante assegni** bancari, **contanti** o **altri mezzi** di pagamento.

Le spese sostenute, inoltre, devono essere "documentate", conservando la documentazione attestante l'effettivo pagamento[17] e le fatture di acquisto dei beni con la usuale specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti.

---

[1]*Cfr.* **ANCE** "***"Efficienza energetica" – Convertito in legge il D.L. 63/2013***"- ID n. **12705** del28 agosto 2013.

[2]*Cfr.* **ANCE** "***D.L. Efficienza energetica – In Gazzetta Ufficiale la proroga delle detrazioni fiscali***"- ID n.11749 del 06 giugno 2013.

[3]Tale termine è posticipato al 30 giugno 2014 per gli interventi su parti comuni di edifici condominiali.

[4]In merito, si riporta la nuova formulazione degli artt.1117 e 1117-*bis* del Codice civile, in vigore dallo scorso 18 giugno 2013, ai sensi di quanto stabilito dall'art.32, co.1, della legge 220/2012 (Modifiche alla disciplina del condominio negli edifici).

In particolare, rispetto alla versione precedente, in vigore fino al 17 giugno 2013, i nuovi artt.1117 e 1117-*bis*ampliano le ipotesi relative alle parti comuni condominiali, includendo nelle stesse, tra l'altro, le aree destinate a parcheggio, i sottotetti, gli impianti di condizionamento dell'aria e per la ricezione radiotelevisiva, o per l'accesso ad altri flussi di tipo informativo.

Codice civile – Capo II – Del condominio negli edifici

Art.1117 – Parti comuni dell'edificio

Sono oggetto di proprietà comune dei proprietari delle singole unità immobiliari dell'edificio, anche se aventi diritto a godimento periodico e se non risulta il contrario dal titolo:

1) tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune, come il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i pilastri e le travi portanti, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni di ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e le facciate;
2) le aree destinate a parcheggio nonché i locali per i servizi in comune, come la portineria, incluso l'alloggio del portiere, la lavanderia, gli stenditoi e i sottotetti destinati, per le caratteristiche strutturali e funzionali, all'uso comune;
3) le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere destinati all'uso comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli impianti idrici e fognari, i sistemi centralizzati di distribuzione e di trasmissione per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento ed il condizionamento dell'aria, per la ricezione radiotelevisiva e per l'accesso a qualunque altro genere di flusso informativo, anche da satellite o via cavo, e i relativi collegamenti fino al punto di diramazione ai locali di proprietà individuale dei singoli condomini, ovvero, in caso di impianti unitari, fino al punto di utenza, salvo quanto disposto dalle normative di settore in materia di reti pubbliche.

1117-*bis* – Ambito di applicabilità

Le disposizioni del presente capo si applicano, in quanto compatibili, in tutti i casi in cui più unità immobiliari o più edifici ovvero più condominii di unità immobiliari o di edifici abbiano parti comuni ai sensi dell'articolo 1117.

[5] La predetta O.P.C.M. individua 4 diverse zone, in ordine decrescente rispetto al grado di rischio sismico e riporta, nel relativo allegato A, l'elenco di tutti i Comuni italiani con l'attribuzione della zona di appartenenza.Pertanto, per verificare l'applicabilità della detrazione "potenziata" al 65%, occorre controllare, nel citato allegato A, se il Comune in cui è sito l'immobile oggetto dell'intervento antisismico è classificato in una delle zone 1 o 2.

[6] Anche se la CM 29/E/2013 non fornisce indicazioni in merito, si ritiene che tale condizione implichi che i benefici fiscali si applichino solo relativamente agli interventi per i quali la richiesta del titolo edilizio dei lavori è stata presentata a partire dal 4 agosto 2013 (data di entrata in vigore della legge di conversione).

[7]Sul punto, l'Agenzia chiarisce che:

– per costruzione adibita ad abitazione principale si intende l'abitazione nella quale la persona fisica o i suoi familiari dimorano abitualmente, secondo la definizione fornita in ambito IRPEF;

– per costruzioni adibite ad attività produttive, si intendono le unità immobiliari in cui si svolgono attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

[8] Si ricorda che la detrazione potenziata era stata originariamente prevista fino al 30 giugno 2013 (art.11 D.L. 83/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 134/2012).

[9]*Cfr.* **ANCE** "***"Detrazione IRPEF del 50% – Istruzioni del Modello Unico Persone Fisiche 2013 e 730***"- ID n. **9971** del7 febbraio 2013.

[10]In tale ipotesi, l'agevolazione si calcola su un importo forfettario pari al 25% del corrispettivo d'acquisto, da assumere nel limite massimo di 96.000 euro (48.000 euro a regime).

[11] Sul punto, la C.M. 29/E/2013 precisa, innanzitutto, che tale agevolazione si distingue, per alcune differenze, dall'analoga detrazione per l'acquisto dei mobili riconosciuta nel 2009 (art.2 del D.L. 5/2009, convertito, con modificazioni, nella legge 33/2009). In particolare, si trattava della detrazione IRPEF del 20% per le spese relative all'acquisto di mobili ed elettrodomestici, volte all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, sostenute dal 7 febbraio 2009 al 31 dicembre 2009, nel limite massimo di spesa di 10.000 euro, da ripartire obbligatoriamente in cinque rate annuali di pari importo (*Cfr.* le C.M. nn. 35/E/2009 e 21/E/2010).

[12] Invece, la precedente agevolazione fiscale connessa all'acquisto dei mobili, introdotta nel 2009, correlava il beneficio unicamente all'esecuzione di interventi edilizi su singole unità immobiliari.

[13] In tale ipotesi, gli interventi consentono al contribuente di accedere alla detrazione "potenziata" del 50% per l'acquisto di abitazioni poste nei fabbricati interamente ristrutturati dalle imprese di costruzione o recupero (calcolata forfetariamente sul 25% del corrispettivo d'acquisto, da assumere nel limite massimo di 96.000 euro).

[14] L'Agenzia delle Entrate giunge a tali conclusioni in virtù sia dell'identità dei soggetti che possono

fruire della detrazione IRPEF per le ristrutturazioni e di quella per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici, sia dell'assenza di ulteriori indicazioni normative, nella disposizione che agevola l'acquisto dei mobili, sul momento di inizio dei lavori.

[15] *Cfr*. anche la C.M. 21/E/2010.

[16] Ad esempio, per il recupero di 5 unità immobiliari appartenenti ad un unico proprietario, il limite di spesa complessivo per l'acquisto dei relativi mobili è pari a 50.000 euro.

Per completezza, si ricorda che anche la detrazione per le spese di ristrutturazione si "moltiplica" in caso di interventi eseguiti su più abitazioni possedute dal medesimo soggetto.

[17] La C.M. 29/E/2013 cita espressamente le ricevute dei bonifici, quelle di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, ovvero la documentazione di addebito sul conto corrente.

13020-Circolare n_ 29-E del 18 settembre 2013.pdfApri