Sismabonus ed Ecobonus: Nuova Circolare dell'AdE

2 Maggio 2018

In caso di lavori condominiali, i limiti di spesa massimi previsti per il *Sismabonus* (96.000 euro) e per l'*Ecobonus* (40.000 euro) operano per ciascuna unità immobiliare di cui si compone l'edificio e, autonomamente, per ognuna delle relative pertinenze.

Questo uno dei principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella **CM n.7/E del 27 aprile 2018**, nella quale, come avvenuto anche lo scorso anno[1], vengono riepilogati e forniti nuovi chiarimenti su tutte le agevolazioni da indicare in dichiarazione dei redditi, in vista della prossima presentazione del 730/2018, o Unico/2018, relativi al periodo d'imposta 2017.
Tra le varie agevolazioni, vengono approfonditi anche i *bonus* fiscali relativi agli interventi antisismici eseguiti sugli edifici ubicati nelle zone ad alta pericolosità sismica (cd. *Sismabonus*, in vigore sino al 31 dicembre 2021[2]) e quelli spettanti per interventi di riqualificazione energetica di fabbricati esistenti (cd. *Ecobonus*, in vigore sino al prossimo 31 dicembre 2018 per i lavori riguardanti le singole unità immobiliari e, sino al 31 dicembre 2021, per quelli realizzati sulle parti comuni condominiali[3]).
Sismabonus
Riguardo al *Sismabonus*, ossia alla detrazione IRPEF/IRES relativa agli interventi di prevenzione del rischio sismico eseguiti sugli edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3, la CM 7/E/2018, dopo averne riepilogato la disciplina generale, la percentuale spettante[4] e la necessaria ripartizione in 5 quote annuali di pari importo, fornisce alcuni chiarimenti aggiuntivi rispetto a quanto sino ad oggi precisato sul tema dalla medesima Agenzia delle Entrate.
Tali chiarimenti si aggiungono a quello, anch'esso molto recente, contenuto nella RM 34/E/2018 che, si ricorda, in pieno accoglimento della tesi ANCE, ha ammesso il *Sismabonus* anche in caso di interventi di demolizione e ricostruzione di fabbricati esistenti, a condizione che venga mantenuta la volumetria originaria[5].
In particolare, riguardo all'**ammontare massimo di spesa agevolata pari a 96.000 euro**, nella CM 7/E/2018, viene chiarito che lo stesso opera:
– come **limite unico, in caso di realizzazione, sullo stesso edificio, di interventi di natura diversa, quali, ad esempio, interventi antisismici e di manutenzione straordinaria**. A parere dell'Agenzia, infatti, gli interventi antisismici ricadenti nel *Sismabonus* non possono fruire di un autonomo limite di spesa rispetto a quelli più generali di recupero edilizio, visto che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili[6];
– come **limite autonomo**, riferito ad **ogni singola unità immobiliare ed a ciascuna delle relative pertinenze**, **in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio condominiale**. Così, ad esempio, nel caso in cui il fabbricato sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione andrà calcolata su un importo massimo di spesa pari a 768.000 euro (96.000 euro x 8 unità), da attribuire ai vari condòmini in base ai millesimi di proprietà, o sulla base dei diversi criteri stabiliti dall'assemblea.
Precisazioni importanti vengono, altresì, fornite sulla **cessione del credito d'imposta**, ammessa per i singoli condòmini in caso di interventi realizzati sulle parti comuni, che danno diritto alla detrazione nelle percentuali più alte del 75% o dell'85%, a seconda se, dall'intervento realizzato, si ottenga il passaggio, rispettivamente, ad una o a due classi di rischio inferiore.
In particolare, sul punto, la CM 7/E/2018 chiarisce che:
– la **possibilità di cedere il credito riguarda tutti i condòmini, potenziali beneficiari della detrazione, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non**

tenuti al versamento dell'imposta.
Con ciò, quindi, l'Agenzia conferma sostanzialmente quanto sostenuto dall'ANCE circa il fatto che possono effettuare la cessione del credito d'imposta tutti i condòmini che posseggono l'immobile in base ad un titolo idoneo (proprietà, locazione, comodato, etc.) e che sostengano le spese (per la parte non coperta dalla cessione del credito), a prescindere dal fatto che siano o meno "capienti".
Anche se la CM 7/E/2018 si occupa delle agevolazioni fiscali nell'ottica delle persone fisiche[7], si ritiene che il medesimo principio di irrilevanza della capienza fiscale, ai fini della cessione del bonus, possa estendersi anche ai soggetti IRES (es. Enti non commerciali), tenuto conto che, a livello normativo, non è prevista alcuna preclusione o differenziazione in tal senso tra soggetti IRPEF ed IRES;
– in caso di opzione, la **cessione deve riguardare l'intera detrazione spettante al singolo condòmino, non avendo questi la possibilità di cedere solo le eventuali rate residue di detrazione**. Non è, quindi, possibile utilizzare, ad esempio, la detrazione per le prime due rate (delle cinque complessive in cui va suddivisa l'agevolazione) e poi cedere l'ammontare delle rate residue sotto forma di credito d'imposta.
Resta fermo, comunque, che il condòmino può calcolare la detrazione da cedere sulla base della spesa complessiva, approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, oppure sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, sempre per la quota a lui imputabile (ad esempio, nell'ipotesi di lavori pluriennali, la detrazione da cedere può calcolarsi in base ai SAL pagati in ciascuno degli anni di esecuzione dei lavori);
– la **cessione del credito**, corrispondente alla detrazione spettante, **è ammessa anche dagli acquirenti delle unità immobiliari facenti parte di edifici demoliti e ricostruiti, anche con aumento di volumetria (se consentita dalle norme urbanistiche), situati nelle zone a rischio sismico 1**.
Si ricorda che, in questo caso, la vendita dell'unità deve avvenire da parte della medesima impresa che ha realizzato l'intervento ed entro 18 mesi dal termine dello stesso. In presenza di tali condizioni, la detrazione spetta all'acquirente nella misura del 75% o 85% del prezzo d'acquisto riportato nell'atto di compravendita (a seconda se, a seguito della ricostruzione, ci sia un miglioramento di 1 o di 2 classi sismiche dell'edificio), da assumere entro un ammontare massimo di 96.000 euro[8].
Ecobonus
Per quanto riguarda l'*Ecobonus*, ossia la detrazione spettante per interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, la CM 7/E/2018, nell'effettuare un *excursus* sulla complessiva operatività dello stesso, fornisce anche alcuni nuovi chiarimenti, prevalentemente in tema di calcolo dell'ammontare di spesa massima agevolata in caso di lavori condominiali e sulla possibilità di cedere a terzi la corrispondente detrazione sotto forma di credito d'imposta.
In particolare, per ciò quanto riguarda gli **interventi condominiali**, per i quali la detrazione spetta, sino al 31 dicembre 2021 ed in base ad una percentuale più elevata (pari al 70% o al 75%, a seconda del tipo di intervento energetico realizzato), viene precisato che **il limite dei 40.000 euro, previsto dalla norma come tetto massimo di spesa agevolata, deve riferirsi autonomamente a ciascuna unità immobiliare di cui si compone il fabbricato e ad ognuna delle pertinenze**. Riprendendo l'esempio riportato nella CM 7/E/2018, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate (es. box, cantina, soffitta), la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di 320.000 euro (40.000 euro x 8 unità), da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà.
Si ritiene che tali indicazioni possano implicitamente rispondere anche ad un'espressa richiesta dell'ANCE sul fatto che il limite dei 40.000 euro, moltiplicato per il numero delle unità di cui si compone l'edificio, costituisca il limite massimo cui commisurare la detrazione per l'intero fabbricato, da suddividere poi tra le singole unità in base alla tabella millesimale, e non invece il limite massimo imputabile a ciascuna unità immobiliare. Pertanto, si ritiene ammissibile che ad una singola unità venga attribuito un limite di spesa superiore ai 40.000 euro, qualora ciò risulti dalla ripartizione millesimale

del complessivo tetto di spesa riferito all'intero fabbricato (calcolato sempre moltiplicando 40.000 euro per il numero delle unità che lo compongono). Così, riprendendo per semplicità l'esempio sopra riportato, può accadere che l'importo totale dei 320.000 euro venga attribuito, su base millesimale, per 60.000 ad una unità, per 50.000 ad un'altra unità e per 35.000 euro ad ognuna delle 6 restanti unità immobiliari.

Infine, tra le novità, viene precisato anche per l'*Ecobonus* che l'eventuale **cessione del credito d'imposta deve riguardare l'intera detrazione spettante e non le eventuali rate residue di detrazione non utilizzata.**

Per completezza, si evidenzia infine che, essendo riferita al periodo d'imposta 2017, la CM 7/E/2018 non tiene conto delle novità apportate dall'ultima legge di Bilancio 2018 (legge 205/2017) che, tra l'altro, ha esteso la possibilità di cedere l'*Ecobonus* anche in caso di interventi "energetici" eseguiti all'interno di singole unità immobiliari e non solo per quelli realizzati su parti comuni condominiali, come era invece previsto prima dell'intervento dell'ultima legge di Bilancio.

---

[1] *Cfr*. CM n.7/E del 4 aprile 2017

[2] Art.16, co.1*bis*-1*sexies* e co.2*bis*, del DL 63/2013, convertito con modificazioni nella legge 90/2013.

[3] Art.14, del DL 63/2013, convertito con modificazioni nella legge 90/2013.

[4] In particolare, la percentuale di detrazione è pari al:

· 50% delle spese sostenute, sino ad un massimo di 96.000 euro per unità immobiliare, per interventi sulle parti strutturali che non conseguono un miglioramento della classe sismica;

· 70% delle spese sostenute sino ad un massimo di 96.000 euro per unità immobiliare, per interventi che riducono il rischio sismico di 1 classe;

· 80% delle spese sostenute sino ad un massimo di 96.000 euro per unità immobiliare, per interventi che riducono il rischio sismico di 2 classi.

Per le spese sostenute per **interventi antisismici eseguiti su parti comuni di edifici condominiali** spetta una detrazione pari al:

· 75% delle spese sostenute, sino ad un massimo di 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell'edificio, per interventi che riducono il rischio sismico di 1 classe;

· 85% delle spese sostenute , sino ad un massimo di 96.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari dell'edificio, per interventi che riducono il rischio sismico di 2 classi.

[5] *Cfr*. ANCE ***"Sismabonus: OK dell'AdE per demolizione e ricostruzione"*** – del 02 maggio 2018.

[6] *Cfr*. anche RM n. 147/E del 29 novembre 2017

[7] Avendo l'obiettivo, così come riportato anche nel titolo della stessa, di fornire una *Guida alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche relativa all'anno d'imposta 2017*.

[8] Art.16, co.1-*septies*, DL 63/2013, convertito con modifiche nella legge 90/2013.

32455-CM 7-E del 27 aprile 2018.pdfApri