

Risposta n. 313

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 – interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica – trasferimento della detrazione - Art. 16-bis del TUIR e Art. 14 del d.l. n. 63 del 2013

QUESITO

L'istante rappresenta di aver sottoscritto un preliminare d'acquisto immobiliare nell'ottobre del 2017 e di aver stipulato il contratto d'acquisto definitivo dell'immobile nel marzo del 2018.

L'unità residenziale, facente parte di un intero complesso immobiliare, è stata venduta da una SGR, costituita sotto forma di S.p.A., che, nell'ambito della dismissione dell'immobile, aveva provveduto ad eseguire interventi di riqualificazione sulle parti comuni dell'edificio, come la sostituzione della caldaia e la tinteggiatura dei vani scala (eseguita nel 2018). Il pagamento dei suddetti lavori è stato effettuato con bonifico ordinario e non sono state chieste le detrazioni fiscali per tali interventi.

Tenuto conto che i lavori di riqualificazione sono rientrati nella trattativa sulla compravendita, l'istante chiede se possa fruire delle detrazioni fiscali previste per la riqualificazione delle parti comuni dell'edificio.

In caso di risposta affermativa, l'istante chiedere di sapere, inoltre, quale sia la prima dichiarazione utile in cui esporre la prima rata della detrazione fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, del TUIR, sono considerate detraibili le spese effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi.

Ad avviso dell'istante, le spese in questione possono considerarsi rimaste a carico dei nuovi acquirenti, in quanto sostenute per interventi realizzati su parti comuni dell'edificio condominiale e espressamente richiamate negli atti relativi alla compravendita.

L'istante fa presente, inoltre, che con Circolare n. 43/E del 2016 sono stati affermati i seguenti principi:

1. la preclusione alla fruizione del beneficio fiscale può ritenersi superata anche nei casi in cui non sia possibile ripetere il pagamento mediante bonifico qualora risulti comunque soddisfatta la finalità della norma agevolativa, tesa alla corretta tassazione del reddito derivante dalla esecuzione delle opere di ristrutturazione edilizia e di riqualificazione energetica;
2. il contribuente può fruire della detrazione di cui all'art. 16-bis del TUIR, anche in assenza di pagamento mediante bonifico bancario/postale, a condizione che ottenga dal venditore, oltre all' apposita certificazione circa il costo di realizzo del box, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito del percipiente.

Considerato, poi, che la possibilità di fruire delle detrazioni passa al nuovo acquirente se nel contratto di compravendita non è stato pattuito nulla in contrario, l'istante ritiene che, nel caso in cui le ditte che hanno eseguito i lavori di riqualificazione (sostituzione caldaia e tinteggiatura) presso il condominio, forniscano una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, attestante che i corrispettivi accreditati a loro favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del

reddito, i nuovi acquirenti delle singole unità immobiliari, e, quindi, anche l'istante, possano fruire delle detrazioni di cui all'art. 16-bis del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Attesa la descrizione generica degli interventi eseguiti, la seguente risposta viene fornita nel presupposto che i lavori effettuati possano essere ricondotti o tra gli interventi di "ristrutturazione edilizia" su parti comuni dell'edificio (tinteggiatura dei vani scala), agevolabili ai sensi dell'art. 16-bis del TUIR, o tra gli interventi di riqualificazione energetica (sostituzione caldaia condominiale), di cui all'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013 n. 90.

L'art. 16-bis del TUIR riconosce una detrazione dall'IRPEF, tra l'altro, delle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che effettuano interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica su parti comuni di edifici residenziali e su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze.

La citata norme prevede, altresì, che, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati interventi di recupero del patrimonio edilizio, 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.

Come chiarito con diversi documenti di prassi, tra cui la circolare n. 7/E del 2018, sono ammessi a fruire della detrazione in esame tutti i contribuenti assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato.

Nel caso di specie, la società venditrice dell'immobile che ha eseguito i lavori di recupero del patrimonio edilizio sulle parti comuni del complesso immobiliare è una SGR costituita sotto forma di S.p.A.. La stessa, essendo soggetta all'imposta sul reddito delle società e non all'imposta sul reddito delle

persone fisiche non rientra, quindi, tra i soggetti ammessi a fruire della detrazione di cui all'art. 16-bis del TUIR.

A parere della scrivente, dunque, laddove gli interventi effettuati siano riconducibili nell'ambito applicativo della previsione recata dal citato articolo 16-bis del TUIR, il contribuente istante non potrà beneficiare della detrazione prevista dalla medesima disposizione in quanto il diritto alla detrazione non spetta alla società cedente che, quindi, non può trasferirlo all'istante.

Per quanto riguarda, invece, le detrazioni per interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti, introdotte dall'art. 1, commi da 344 a 349, della legge n. 296 del 2006 e attualmente disciplinate dall'articolo 14 del decreto-legge n. 63 del 2013, si rammenta che le stesse spettano anche ai soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono le spese per l'esecuzione degli interventi su edifici esistenti, su parti di essi o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali (cfr. decreto del 19 febbraio 2007, e successive modificazioni, adottato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico).

Anche per tali agevolazioni è previsto che, in assenza di diversa indicazione nell'atto di trasferimento dell'immobile oggetto di riqualificazione energetica, le quote residue di detrazione competono all'acquirente.

Con specifico riferimento ai titolari di reddito d'impresa, le risoluzioni n. 303/E del 2008 e n. 340/E del 2008 hanno chiarito, tuttavia, che le detrazioni per interventi di riqualificazione energetica competono con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali utilizzati nell'esercizio dell'attività imprenditoriale e non anche ai beni merce (beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa).

Ciò, in quanto la normativa fiscale in materia di riqualificazione energetica è finalizzata a promuovere il miglioramento delle prestazioni energetiche degli edifici esistenti attraverso l'attribuzione di un beneficio che un'interpretazione sistematica consente di riferire esclusivamente agli utilizzatori

degli immobili oggetto degli interventi e non anche ai soggetti che ne fanno commercio come nel caso di specie.

Il contribuente istante precisa, infatti, di aver acquistato l'unità residenziale da una SGR che ha dismesso l'intero immobile oggetto dei lavori.

A prescindere, dunque, dalle modalità utilizzate dalla SGR per il pagamento dei lavori effettuati, si ritiene che a detta società, costituita sotto forma di S.p.A., non possa essere riconosciuta la spettanza delle detrazioni in esame in quanto il complesso immobiliare, nel quale rientra l'unità acquistata dal contribuente istante, non può considerarsi per la stessa un bene strumentale; dette detrazioni, dunque, non possono essere trasferite all'acquirente.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente