

Fiscal News

La circolare di aggiornamento professionale

N. 48

12.02.2014

Risparmio energetico: immobili interessati

Categoria: Irpef
Sottocategoria: Detrazione 55%

A seguito delle modifiche apportate all'art. 14, D.L. n. 63/2013, la Legge di Stabilità 2014 ha **disposto un'ulteriore proroga della detrazione Irpef/Ires relativamente ai lavori di riqualificazione energetica** nella misura del:

- ✓ 65% per le spese sostenute nel periodo 06.06.2013 – 31.12.2014 (anziché 31.12.2013);
- ✓ 50% per le spese sostenute dall'01.01 al 31.12.2015.

Condizione indispensabile per fruire della detrazione è che gli interventi siano eseguiti su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) residenziali esistenti, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli strumentali (per l'attività d'impresa o professionale).

Premessa

L'inquadramento degli immobili interessati alla detrazione del 55% (ora 65%) per interventi di risparmio energetico è fornito dalla Circolare 31 maggio 2007, n. 36 che al riguardo prevede quanto segue:

⇒ *"L'agevolazione in esame, a differenza di quanto previsto per la detrazione relativa agli interventi di ristrutturazione edilizia, che è espressamente riservata ai soli edifici residenziali, **interessa i fabbricati appartenenti a qualsiasi categoria catastale (anche rurale) compresi, quindi, quelli strumentali.***

*Una limitazione a tale ampia accezione è data dalla circostanza che gli edifici oggetto degli interventi **devono essere esistenti.** In relazione ad alcune tipologie di interventi, inoltre, sulla base di quanto si deduce dalle disposizioni concernenti la certificazione energetica degli stessi, si rende necessario che gli edifici presentino specifiche caratteristiche quali, ad esempio:*

Tipologie di edifici interessati

1. essere già dotati di impianto di riscaldamento, presente anche negli ambienti oggetto dell'intervento, per quanto concerne tutti gli interventi agevolabili, ad eccezione della installazione dei pannelli solari;
2. nelle ristrutturazioni per le quali è previsto il frazionamento dell'unità immobiliare, con conseguente aumento del numero delle stesse, il beneficio è compatibile unicamente con la realizzazione di un impianto termico centralizzato a servizio delle suddette unità, in relazione a quanto previsto dall'art. 9, comma 3, del decreto;
3. nel caso di ristrutturazioni con demolizione e ricostruzione si può accedere all'incentivo solo nel caso di fedele ricostruzione, ravvisando nelle altre fattispecie il concetto di nuova costruzione. [...]”.

In sostanza, applicando i chiarimenti forniti dalla Circolare n. 36/2007, è possibile affermare che:

- gli immobili oggetto degli interventi possono essere di qualsiasi tipo;
- gli **interventi possono essere eseguiti solo su edifici già esistenti** (unica eccezione, è rappresentata dall'installazione dei pannelli solari) e già dotati di impianto di riscaldamento.

Come sopra anticipato, a differenza di quanto previsto per la detrazione del 36%-50% (riferita alle sole unità residenziali), è possibile beneficiare della detrazione del 55%-65% su ogni tipologia di immobile, indipendentemente:

- dalla **relativa destinazione** (abitativa, produttiva, commerciale, etc.);
- dal **gruppo e dalla categoria catastale di appartenenza**.

L'immobile, oggetto degli interventi, può essere di qualsiasi tipo e può qualificarsi, come confermato dalla Circolare n. 36/2007, anche di immobile rurale o strumentale.

Con Risoluzione 12 dicembre 2007, n. 365, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che ai fini della detrazione del 55%, per l'individuazione dell'edificio oggetto dei lavori, è possibile prescindere dalle risultanze catastali. Deve essere, infatti, considerata la definizione di edificio fornita dal D.Lgs. n. 192/2005, a nulla rilevando il fatto che lo stesso non costituisca un'autonoma entità catastale.

Con Circolare n. 20/2011 (punto 3.4) l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'ipotesi in cui gli interventi agevolabili del 55%, siano effettuati su un immobile utilizzato "**promiscuamente**" (nel caso di specie, abitazione utilizzata da un professionista anche per lo svolgimento dell'attività professionale).

L'Agenzia, ricorda che per imprese, società e professionisti, la detrazione del 55%:

- spetta a condizione che oggetto dell'intervento sia un immobile strumentale all'esercizio dell'attività;
- non preclude la possibilità di dedurre le medesime spese dal reddito d'impresa o lavoro autonomo; ammette la detraibilità 55% delle spese sostenute per interventi di risparmio energetico su immobili ad uso promiscuo, anche se dedotte (al 50%) dal reddito di impresa o lavoro autonomo. In pratica, la deduzione delle spese, ai fini della determinazione del reddito d'impresa/professionale, non pregiudica per l'imprenditore/professionista la detrazione del 55%.

La detrazione del 55%-65% spetta anche per gli interventi effettuati su **immobili strumentali all'attività**. Con due Risoluzioni emanate nel corso del 2008 (R.M. n. 303/2008 e R.M. n. 340/2008), l'Agenzia delle Entrate ha delineato in maniera puntuale (e restrittiva) l'ambito oggettivo di applicazione del 55% per le imprese, escludendo dall'agevolazione gli immobili merce e quelli patrimoniali.

In particolare:

- **Immobili merce**

Con Risoluzione 15 luglio 2008, n. 303, l'Agenzia delle Entrate, in risposta all'interpello di una società esercente attività di costruzione, ristrutturazione edilizia e vendita, ha chiarito che le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica, previsti dall'art. 1, comma 344, Finanziaria 2007, su immobili merce, non possono beneficiare della detrazione del 55%-65%. Secondo l'Agenzia, gli immobili merce rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non sono qualificabili come cespiti strumentali: pertanto, in tale ipotesi, viene meno lo scopo dell'agevolazione, "*...che è quello di favorire esclusivamente i soggetti che utilizzano i beni*".

- **Immobili patrimoniali**

Con Risoluzione 1° agosto 2008, n. 340, l'Agenzia delle Entrate, ricordando che la detrazione del 55-65% non spetta per gli interventi effettuati su immobili costituenti oggetto e non strumento dell'attività, ha negato l'agevolazione ad un'impresa relativamente agli immobili patrimoniali.

Requisiti necessari

In particolare, nel caso in esame, si tratta di una società proprietaria di una serie di unità immobiliari adibite alla locazione abitativa. L'Agenzia ha affermato che la finalità dell'agevolazione in esame è l'attribuzione di un beneficio che, "...per un'interpretazione sistematica è riferibile esclusivamente agli utilizzatori degli immobili oggetto degli interventi" concludendo che la detrazione del 55%-65% è applicabile per i titolari di reddito d'impresa, con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale.

L'intervento di risparmio energetico deve portare ad una riduzione dei consumi energetici direttamente riferibile all'attività imprenditoriale. Così si legge nella citata Risoluzione n. 340/2008:

⇒ "Per le imprese, in particolare, si ritiene che, condizione per poter fruire della detrazione è che all'intervento di risparmio energetico consegua una effettiva riduzione dei consumi energetici nell'esercizio dell'attività imprenditoriale, mentre l'agevolazione non può riguardare gli interventi realizzati su beni oggetto dell'attività esercitata"

In linea generale, per fruire della detrazione del 55%, **gli immobili interessati devono essere preesistenti** (requisito non richiesto per installazione dei pannelli solari) **e già dotati di impianto di riscaldamento.**

L'art. 2, D.l. 19 febbraio 2007, dispone che gli interventi possono beneficiare della detrazione del 55% se eseguiti:

⇒ "...sugli edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti."

Pertanto, come espressamente previsto dalla Legge finanziaria 2007 e confermato dal D.l. 19 febbraio 2007, per fruire dell'agevolazione è necessario che i lavori di risparmio energetico siano effettuati su edifici o parti di edifici che risultano già costruiti.



Si puntualizza che:

- ✓ gli interventi di riqualificazione energetica (comma 344) per essere agevolati, devono essere eseguiti su interi edifici: le prestazioni energetiche vanno raggiunte in relazione all'intero edificio, non solamente per una singola porzione immobiliare;
- ✓ l'esistenza dell'edificio non è richiesta per l'installazione dei pannelli solari (comma 346).

Unità collabente inagibile e non produttiva di reddito

Presenza di un impianto di riscaldamento



Definizione di impianto termico

La Circolare n. 36/2007, ribadendo come rimangano esclusi dalle agevolazioni fiscali gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile, precisa che la prova dell'esistenza dell'edificio può essere fornita:

- ✓ dall'iscrizione dello stesso in catasto, ovvero dalla richiesta di accatastamento per i fabbricati non ancora censiti e
- ✓ dal pagamento dell'Imu, se dovuta.

Con Risoluzione n. 215/2009 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che è possibile beneficiare della detrazione anche nel caso di interventi eseguiti su un edificio a destinazione abitativa che, a seguito di eventi sismici, è classificato catastalmente F2, ovvero unità collabente, inagibile e non produttiva di reddito.

A parere dell'Amministrazione Finanziaria, la condizione di inagibilità del fabbricato non fa venir meno "l'esistenza dell'edificio", in quanto lo stesso risulta già costruito ed accatastato, anche se attualmente non è produttivo di reddito.

La Circolare 31 maggio 2007, n. 36, prevede che per beneficiare dell'agevolazione, gli edifici devono **essere già dotati di impianto di riscaldamento**, che deve essere presente anche negli ambienti interessati dagli interventi di risparmio energetico. Pertanto, non risulta possibile richiedere l'agevolazione per lavori eseguiti in ambienti privi di riscaldamento: un esempio può essere la coibentazione (intervento di cui al comma 345, Finanziaria 2007) di una soffitta al fine di ottenerne un appartamento. Essendo il locale privo di impianto di riscaldamento, l'agevolazione non è applicabile.

L'installazione dei pannelli solari (comma 346, Finanziaria 2007) non è soggetta alla condizione di cui sopra, non essendo vincolata alla dimostrazione dell'ottenimento di un risparmio energetico.

Con Risoluzione n. 215/2009, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che soddisfa la condizione di **"esistenza del riscaldamento"** la presenza, nell'immobile oggetto dei lavori, di tre camini ed una stufa fissa con una potenza complessiva al focolare superiore ai 15 kw, in quanto detti elementi possono essere qualificati impianto termico, ai sensi dell'Allegato A al D.Lgs. n. 192/2005. Il documento fornisce la seguente definizione di "impianto termico":

- ⇒ *"impianto termico è un impianto tecnologico destinato alla climatizzazione estiva ed invernale degli ambienti con o senza produzione di acqua calda per usi igienici e sanitari o alla sola produzione centralizzata di acqua calda per gli stessi usi,*

Impianto di riscaldamento preesistente solo parziale

Riepilogo

comprendente eventuali sistemi di produzione, distribuzione e utilizzazione del calore nonché gli organi di regolazione e di controllo; sono compresi negli impianti termici gli impianti individuali di riscaldamento, mentre non sono considerati impianti termici apparecchi quali: stufe, caminetti, radiatori individuali, scaldacqua unifamiliari; tali apparecchi sono tuttavia assimilati agli impianti termici quando la somma delle potenze nominali del focolare degli apparecchi al servizio della singola unità immobiliare è maggiore o uguale a 15 kW”.

Pertanto, è possibile affermare che, ai fini della detrazione del 55%-65%, la condizione di presenza dell'impianto di riscaldamento è rispettata anche se nell'immobile oggetto degli interventi sono presenti:

- stufe,
- caminetti,
- radiatori individuali,
- scaldacqua individuali,

a condizione che siano fissi e che la somma delle potenze nominali al focolare, con riferimento alla singola unità immobiliare, sia almeno pari a 15 kw. L'impianto di riscaldamento deve, comunque, essere situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica.

Il punto 3.4 della Circolare n. 21/2010 ha ammesso alla detrazione **l'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato in un edificio formato da più unità immobiliari, di cui solo alcune risultano dotate di riscaldamento preesistente.**

Secondo l'Agenzia è possibile beneficiare della detrazione del 55%-65% solo per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari pre-riscaldate: bisogna pertanto scomputare dall'intera spesa sostenuta l'ammontare imputabile alle unità immobiliari prive di impianto di riscaldamento. Per l'individuazione dell'ammontare detraibile, può essere utilizzato un criterio di ripartizione proporzionale, considerando le quote millesimali di ciascun appartamento.

<u>Detrazione del 65% per interventi tesi al risparmio energetico</u>	
Effettuati su immobili esistenti	
↓	↓
di qualsiasi gruppo e categoria catastale	di qualsiasi tipologia (destinazione abitativa, produttiva,...)

Interventi tesi al risparmio energetico

→ per cui si richiede detrazione del 55%-65%

→ anche su immobili rurali o strumentali. detrazione del

Titolari reddito di impresa	
Detrazione 65%	
↓	↓
Immobili strumentali all'attività	Intervento che porti ad una riduzione dei consumi energetici dell'attività

- Riproduzione riservata -