

Detrazione del 55% – Operatività per i lavori pluriennali e altri chiarimenti

26 Maggio 2011

In caso di lavori pluriennali eseguiti da privati non imprenditori, la detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici spetta comunque in base al “*principio di cassa*”, ossia in funzione delle spese effettivamente sostenute e pagate con bonifico in ciascuna annualità, a prescindere dalla data di ultimazione dei lavori.

Lo stesso criterio vale per la ripartizione della detrazione spettante, per cui, anche in presenza di un unico intervento “*energetico*”, la stessa deve essere suddivisa in 5 rate di pari importo, per le spese pagate con bonifico entro il 31 dicembre 2010, e necessariamente in 10 quote annuali costanti, per quelle sostenute nel 2011.

Questo uno dei chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate con la recente **Circolare n.20/E del 13 maggio 2011**, nella quale vengono risolte diverse questioni riguardanti alcune agevolazioni vigenti, tra cui la detrazione IRPEF/IRES del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici[1], anche alla luce delle modifiche apportate dalla Legge di Stabilità 2011 (art.1, comma 48, legge 220/2010).

Come noto, infatti, quest’ultima disposizione, nel prorogare l’agevolazione sino al 31 dicembre 2011, ha altresì stabilito, sempre per il 2011, l’obbligo di ripartire la detrazione spettante in 10 quote annuali di pari importo, anziché in 5 rate, come previsto per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2010 ([cfr. Guida alle agevolazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica – Aggiornamento 2011](#)).

In particolare, le tematiche affrontate nella citata C.M. 20/E/2011, riguardano:

1. la possibilità di correggere eventuali errori contenuti nella Scheda informativa trasmessa all’Enea entro 90 giorni dall’ultimazione dei lavori.

Al riguardo, già con la precedente C.M. 21/E/2010, l’Agenzia delle Entrate ha, in generale, ammesso la possibilità di rettificare gli errori commessi nella compilazione della Scheda informativa, riguardanti, ad esempio, l’importo delle spese detraibili, attraverso l’invio di una nuova Scheda (sostitutiva della precedente), da effettuare esclusivamente con modalità telematiche ed entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si fruisce della detrazione.

Tuttavia, come evidenziato dalla stessa Amministrazione finanziaria, le procedure informatiche dell’Enea consentono la correzione telematica delle Schede informative solo a partire dall’annualità 2009.

Alla luce dell’impossibilità di correggere le comunicazioni relative ai periodi precedenti, la C.M. 20/E/2011 ammette ora, a favore dei contribuenti che, per gli anni 2007 e 2008, abbiano erroneamente indicato un importo di spese agevolate inferiore a quello effettivamente sostenuto, di fruire comunque della detrazione sull’ammontare complessivo delle spese rimaste a loro carico, purché, in sede di eventuale verifica fiscale, siano in grado di documentare anche i costi non risultanti dalla Scheda originariamente inviata all’Enea.

Per le spese sostenute dal 2009, resta ferma, invece, l’obbligatorietà di inviare telematicamente la Scheda rettificativa, in assenza della quale è vietata la possibilità di computare nella detrazione spettante anche le spese che, ancorché effettivamente sostenute, non risultino incluse nella comunicazione originariamente trasmessa all’Enea[2];

2. l’operatività e la ripartizione della detrazione in presenza di lavori eseguiti “a cavallo d’anno”.

Sul punto, l’Agenzia delle Entrate, ribadendo quanto già chiarito con la C.M. 36/E/2007, precisa, in linea generale, che la detrazione del 55% opera inderogabilmente in base alle regole di imputazione degli oneri e delle spese stabilite dal D.P.R. 917/1986 (TUIR – Testo Unico delle Imposte sui Redditi).

Ciò implica che, anche in presenza di lavori “*energetici*” la cui realizzazione si protrae per più annualità, la detrazione spetta, per i contribuenti non esercenti attività commerciale, obbligatoriamente secondo il “*principio di cassa*”, ossia avuto riguardo alle spese effettivamente pagate con bonifico in ciascuna annualità agevolata (2007-2011), mentre, per i soggetti esercenti attività d’impresa, la stessa opera necessariamente in base al “*principio di competenza*” [3], [ossia nell’anno in cui sono ultimati i lavori o sono consegnati i beni](#)[4].

I medesimi criteri devono essere applicati anche per stabilire la ripartizione della detrazione spettante, alla luce delle modifiche apportate dall’art.1, comma 48, della legge 220/2010 che, a partire dall’anno 2011, ha fissato l’obbligo di rateizzare l’agevolazione in 10 quote annuali costanti, anziché in 5 come previsto precedentemente[5].

Ne deriva, pertanto, che, nell’ipotesi di interventi agevolati iniziati nel 2010 e terminati nel 2011:

- i contribuenti non esercenti attività commerciale dovranno fruire della detrazione del 55% in sede di 730 o

Unico/2011 (relativo ai redditi 2010), in base alle spese pagate con bonifico entro il 31 dicembre 2010 (a prescindere dal fatto che i lavori non sono ancora ultimati), ripartendo la stessa in 5 rate di pari importo. Le spese pagate nel corso del 2011 dovranno, invece, essere detratte nel 730 o Unico/2012 (relativo ai redditi 2011) e, per tale importo, l'agevolazione dovrà essere ripartita in 10 rate annuali costanti,

- i contribuenti esercenti attività d'impresa dovranno fruire dell'intera detrazione spettante (commisurata, quindi, all'importo complessivo delle spese sostenute) direttamente in sede di Unico/2012, relativo al periodo d'imposta 2011 (annualità di ultimazione dei lavori agevolati), ripartendo la stessa in 10 quote annuali di pari ammontare;

3. le modalità applicative dell'agevolazione in presenza di immobili ad "uso promiscuo".

In merito, la recente C.M. 20/E/2011 chiarisce che, in presenza di lavori agevolati eseguiti su un immobile utilizzato, in parte a fini abitativi, ed in parte nell'ambito dell'attività professionale svolta dal contribuente, la detrazione del 55% spetta per l'intero ammontare delle spese sostenute per la realizzazione degli interventi.

L'agevolazione in esame è, infatti, ammessa anche per i soggetti che esercitano attività professionale e d'impresa e, a differenza della detrazione IRPEF del 36% per il recupero edilizio degli edifici, che compete per i soli fabbricati residenziali[6], riguarda gli interventi "energetici" eseguiti su qualsiasi tipologia di immobili, siano essi abitativi o strumentali all'esercizio delle suddette attività.

Ciò implica, pertanto, che tale detrazione è applicabile anche per le spese riferibili alla parte del fabbricato utilizzato nell'ambito dell'attività professionale, a nulla rilevando che i medesimi costi concorrano (come oneri deducibili e nella misura consentita) alla determinazione del reddito di lavoro autonomo, derivante dall'attività professionale esercitata dal contribuente.

Si evidenzia, in ultimo, che, per la detrazione IRPEF del 36%, il D.L. 70/2011 (cd. "decreto sviluppo", in vigore dal 14 maggio 2011)[7] ha eliminato l'obbligo di indicazione, in fattura, del costo della manodopera utilizzata per l'esecuzione degli interventi agevolati, sinora prevista, a pena di decadenza, dall'art.1, co.19, della legge 244/2007[8].

Anche se non esplicitato a livello normativo, l'eliminazione di tale adempimento dovrebbe operare anche per la detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti, in virtù del fatto che, per questa agevolazione, l'indicazione in fattura del costo della manodopera è divenuta obbligatoria per effetto del rinvio "generico" agli adempimenti imposti per la detrazione del 36%, operato dall'art.1, co.348, della legge 296/2006 (istitutiva della detrazione del 55%)[9].

[1] Di cui all'art.1, commi 344-349, della legge 296/2006 e successive proroghe e modifiche.

[2] Per la correzione telematica dell'importo delle spese sostenute nel 2009, indicate in maniera errata nella Scheda originariamente trasmessa all'Enea, si rinvia alla R.M. 44/E/2010 ed al Dossier ANCE n. 03 del 07 marzo 2011. Si ricorda, inoltre, che non è comunque necessario un ulteriore invio della Scheda informativa nell'ipotesi in cui, nella stessa, sia stato indicato un nominativo diverso da quello dell'intestatario del bonifico, ma è sufficiente che il contribuente dimostri di essere in possesso dei documenti che attestino l'effettivo sostenimento della spesa, ed il relativo ammontare (cfr. C.M. 21/E/2010 già citata).

[3] Ai sensi dell'art.109 del TUIR - D.P.R. 917/1986.

[4] In linea generale, si evidenzia, per completezza, che, per i lavori pluriennali, occorre inviare una Comunicazione all'Agenzia delle Entrate, entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta in cui i lavori hanno avuto inizio, con le modalità stabilite dal Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Protocollo n.57639/2009. In ogni caso, come precisato dalla C.M. 21/E/2010, la mancata o tardiva trasmissione di tale Comunicazione non comporta la decadenza dall'agevolazione, ferma restando l'applicazione della sanzione in misura fissa (da euro 258 a euro 2.065).

[5] Per completezza, si ricorda che, in virtù delle diverse modifiche normative intervenute dal 2007 (anno di introduzione dell'agevolazione) ad oggi, la detrazione del 55% deve essere ripartita:

- per le spese sostenute nel 2007, obbligatoriamente in 3 quote annuali di pari importo;
- per le spese sostenute nel 2008, in un numero variabile, da 3 a 10, di quote annuali di pari importo, su scelta irrevocabile del contribuente all'atto della prima detrazione;
- per le spese sostenute nel 2009 e nel 2010, obbligatoriamente in 5 quote annuali di pari importo;
- per le spese sostenute nel 2011, necessariamente in 10 quote annuali di pari importo.

[6] In virtù di tale circostanza, in caso di interventi di recupero realizzati su immobili "ad uso promiscuo", la diversa detrazione IRPEF del 36% spetta in misura pari al 50% (cfr. R.M. 18/E/2008 e C.M. 57/E/1998).

[7] Cfr. "Decreto Sviluppo": Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale - D.L.70/2011.

[8] Come noto, tale adempimento è stato introdotto, per la prima volta, dall'art. 35, co. 19-20, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223 (cosiddetto "decreto Visco-Bersani", convertito con modificazioni nella legge 4 agosto 2006 n.248), con efficacia dal 4 luglio 2006 e

successivamente confermato dal citato art.1, co.19, della legge 244/2007.

[9] *Cfr.* Circolare dell'Agenzia delle Entrate 31 maggio 2007, n.36/E.

3385-Circolare n.20-E del 13 maggio 2011.pdf [Apri](#)