Detrazione per le ristrutturazioni edilizie – Termini di accertamento

9 Luglio 2015

I termini per le verifiche fiscali relative all'applicabilità della detrazione IRPEF per le ristrutturazioni edilizie decorrono dall'anno di presentazione della dichiarazione riferita al periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese agevolabili.

Queste le conclusioni a cui giunge la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con la **Sentenza n.2597 del 16 aprile 2015**, che si è pronunciata in merito alle tempistiche di effettuazione degli accertamenti ai fini della detrazione IRPEF per le ristrutturazioni edilizie[1].

Nel caso di specie, le spese erano state sostenute nel 2002 e 2003, ed indicate nelle dichiarazioni presentate, rispettivamente, nel 2003 e 2004.

Gli Uffici avevano notificato gli avvisi di accertamento nel 2011 (cd. "*controllo formale*") e 2012 (cd. "*controllo sostanziale*"), con riferimento al periodo d'imposta 2007, nel quale erano state riportate le corrispondenti rate di detrazione relative alle spese sostenute.

Come noto, le verifiche fiscali relative alle imposte sui redditi sono disciplinate dal D.P.R. 600/1973, il quale:

– all'art.36-*ter*, co.1, stabilisce che il "*controllo formale delle dichiarazioni*" deve essere esercitato «*entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione*»;

– all'art.43, co.1, prevede che gli «*avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione*» (cd. "*controllo sostanziale delle dichiarazioni*")[2].

Richiamando le predette disposizioni, la CTR Lombardia, nella Sentenza n.2597/2015 stabilisce che i **termini** di **decadenza** per i **controlli** relativi alla corretta **applicabilità** dell'**agevolazione decorrono** dall'anno di presentazione della **dichiarazione relativa** al **periodo d'imposta nel quale sono state sostenute** le **spese** per gli **interventi** di **recupero**.

Viene chiarito, quindi, che **è illegittimo far decorrere i predetti termini da ciascuna delle ulteriori dichiarazioni**, riferite ai periodi d'imposta successivi, nelle quali vengono comunque indicate le corrispondenti quote di detrazione, in base al meccanismo di funzionamento del beneficio.

Come noto, infatti, la detrazione viene utilizzata obbligatoriamente in dieci rate annuali di pari importo, a partire dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (e per i nove periodi d'imposta successivi).

A tal riguardo, i giudici hanno precisato che, ai fini dell'accertamento, le quote di detrazione indicate anno per anno sono sempre riconducibili alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel quale la spesa è stata sostenuta[3].

Pertanto, il prolungamento dei termini per i controlli ai fini del suddetto beneficio, se calcolati a partire dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi a quello in cui la spesa è stata sostenuta, produce sia «*un'indebita estensione temporale del potere di controllo dell'Agenzia*», sia una disparità di trattamento tra i soggetti che hanno optato per le diverse modalità di ripartizione della detrazione (3, 5, o 10 quote annuali)[4].

Sulla base di tali considerazioni, quindi, nel caso di specie i giudici hanno confermato la decadenza di un accertamento avente ad oggetto il periodo d'imposta 2007, il cui avviso era stato notificato nel 2012, ossia oltre il quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione che indicava il sostenimento della spesa agevolabile (presentata nel 2003)[5].

In conclusione, attualizzando il principio stabilito nella citata sentenza n.2597/2015 della CTR Lombardia, nell'ipotesi di **spese** per **interventi di recupero edilizio sostenute** nel **2015**, ed **indicate** nella **dichiarazione** dei redditi **2016**, l'avviso di **accertamento** (cd. "*controllo sostanziale*") **relativo al 2015** può essere **notificato entro e non oltre il 31 dicembre 2020**.

Si ritiene che il medesimo principio possa valere anche ai fini dell'applicabilità della detrazione

IRPEF/IRES del 65% per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti, applicabile per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2015, stante l'analogia nelle modalità applicative con la detrazione per il recupero edilizio, specie sotto il profilo della ripartizione in quote del beneficio[6].
Sempre con riferimento alla **detrazione** del **65%**, si segnala, infine, che, con la **sentenza n.2549 del 18 maggio 2015**, la stessa CTR Lombardia **ha stabilito** che l'**agevolazione** deve essere **riconosciuta** anche sui **fabbricati locati dalle società**, tenuto conto che la normativa che disciplina il bonus non prevede alcuna preclusione in tal senso[7].
Tale pronuncia si pone in linea con l'orientamento dell'ANCE in materia, che ha da sempre espresso parere contrario rispetto alla posizione dell'Agenzia delle Entrate, la quale ha escluso l'applicabilità del beneficio per gli immobili locati dalle società (*cfr*. R.M. 340/E/2008)[8].
[1] Il beneficio è previsto, a regime, ai sensi dell'art.16-*bis* del D.P.R. 917/1986 – TUIR (nella misura pari al 36% delle spese sostenute, nel limite massimo di 48.000 euro per unità immobiliare).
Per completezza, si ricorda che la detrazione è applicabile, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2015, nella misura "potenziata" del 50%, nel limite massimo di 96.000 euro per unità immobiliare (*cfr*. art.1, co.47-48, della legge 190/2014 – *legge di Stabilità 2015 – Cfr. ANCE "Bonus per il recupero e la riqualificazione energetica degli edifici: le novità per il 2015"* – *ID n.18876 del 9 gennaio 2015*).
[2] Si ricorda che viene stabilita una tempistica analoga anche con riferimento alle cartelle di pagamento derivanti dai controlli formali sulle dichiarazioni dei redditi (art.36-*ter* D.P.R. 600/1973), che devono essere notificate dall'Agente della riscossione, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (ai sensi dell'art.25, co.1, lett.*b*, del D.P.R. 602/1973).
[3] Ad esempio, per spese sostenute nel 2002, la prima quota di detrazione viene fruita nella dichiarazione 2003 e le altre rate vengono sì suddivise nelle ulteriori dichiarazioni, fermo restando che tali quote continuano tutte a riferirsi al periodo d'imposta originario, nel quale la spesa è stata sostenuta (ossia al 2002).
[4] In base a quanto previsto ai sensi della previgente disciplina della detrazione del 36%, che, per le spese sostenute fino al 2011, ha consentito, ai soggetti di età superiore a 75 o ad 80 anni, di scegliere di ripartire la detrazione in 3 o 5 quote annuali di pari importo. Dal 1° gennaio 2012, la detrazione deve essere obbligatoriamente ripartita in 10 quote annuali.
[5] Per completezza, si ricorda che l'accertamento riguardava il cd. "*controllo sostanziale della dichiarazione*", ai sensi dell'art.43 del D.P.R. 600/1973, in esito ad un precedente controllo formale della medesima, notificato nel 2011 (anch'esso peraltro eseguito oltre il termine di decadenza, fissato in due anni dalla dichiarazione originaria).
[6] *Cfr*. l'art.1, co.47, della legge 190/2014 – *legge di Stabilità 2015*.
[7] *Cfr*. l'art.1, co.344-347, della legge 296/2006 e successive modificazioni e le sentenze delle CTP Varese n.94/2013, CTP Lecco n.54/2013 e CTP Como n.109/2012.
[8] *Cfr. ANCE "Detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici – Esclusione degli immobili locati da parte delle imprese"* – *ID n.1347 del 4 agosto 2008.*

21266-Sentenza n. 2597 del 16 aprile 2015.pdfApri

21266-Sentenza n. 2549 del 18 maggio 2015.pdfApri