

Ai gentili clienti
Loro sedi

Recupero edilizio: la detrazione si può negoziare anche in caso di cessione di una sola quota dell'immobile

Premessa

Con la **circolare n. 19/E/2012 e n. 25/E/2012** l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune **precisazioni** in relazione alla detrazione del 36% e del 55% per **spese di recupero edilizio e risparmio energetico**.

In riferimento a tali agevolazioni (disposizioni recentemente riformate e veicolate nel nuovo art. 126 bis TUIR) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- in assenza di specifica previsione nell'atto di compravendita o nell'atto di trasferimento, **l'agevolazione del 36%, in conformità alla precedente disciplina, viene ceduta all'acquirente;**
- in riferimento alla **negoziabilità dell'agevolazione del 55%** l'Agenzia ritiene che la nuova disciplina sul trasferimento dell'agevolazione si applica egualmente **sia agli interventi di recupero edilizio sia agli interventi di risparmio energetico;**
- la disciplina del trasferimento della detrazione si applica anche in caso di **donazione e permuta;**
- in caso di cessione di quota si applicano le **nuove disposizioni sul trasferimento della detrazione solo nel caso in cui l'acquirente diventi unico proprietario dell'immobile.**

Di seguito illustriamo nel dettaglio la **nuova disciplina del trasferimento della detrazione, alla luce delle modifiche apportate dal DL n. 138/2011 e dal DL n. 201/2011.**

Il trasferimento della detrazione del 36%

L'art.2, commi 12-*bis* e 12-*ter*, inserito dal Senato in fase di conversione del DL 138/2011, entrato in vigore dal 17 settembre 2011, interviene in materia di detrazione IRPEF del 36% per le ristrutturazioni edilizie delle abitazioni (legge 449/1997, e s.m.i.) nella specifica ipotesi di **vendita di una abitazione su cui siano stati eseguiti gli interventi di recupero**. In particolare, si prevede la facoltà per il venditore di scegliere tra **continuare ad utilizzare** in prima persona **la detrazione** o **trasferirla all'acquirente**. Tale facoltà viene prevista per le **vendite effettuate a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 138/2011 appunto dal 17 settembre 2011**.

L'Agenzia ha chiarito che, **in base alla disciplina applicabile dal 17 settembre 2011**, data di entrata in vigore della legge di conversione n. 148 del 2011, **in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi agevolabili**, le detrazioni *"possono essere utilizzate dal venditore oppure possono essere trasferite per i rimanenti periodi di imposta ... all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare"*.

In assenza di specifiche indicazioni nell'atto di trasferimento bisogna ritenere che **le detrazioni residue competano all'acquirente conformemente alla disciplina previgente**.

OSSERVA

Depone in tal senso anche il comma 8 dell'art. 16-bis del TUIR, inserito ad opera dell'articolo 4 del DL n. 201 del 2011 che, a partire dal 2012, ha reso strutturale la detrazione in esame, secondo cui *"In caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi ... 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"*.

TRASFERIMENTO DELLA DETRAZIONE

Ipotesi	Detrazione
L'atti di trasferimento non dispone nulla in riferimento alla detrazione d'imposta	La detrazione "segue" l'immobile, pertanto l'acquirente beneficia della detrazione d'imposta.
L'atto di trasferimento prevede che la detrazione rimane in capo al venditore	Il venditore continua a beneficiare delle rate residue della detrazioni spettanti al momento della cessazione.

ESEMPIO

Un contribuente ha svolto nel periodo di imposta 2008 interventi di recupero edilizio agevolati per 10.000 euro. Su tale spesa il contribuente può beneficiare di una detrazione pari al 36%, ovvero a

complessivi $10.000 \times 36\% = 3.600$ euro. La detrazione viene suddivisa in 10 rate di pari importo (360 euro).

Nel 2011 il contribuente cede l'immobile senza menzionare alcun accordo con l'altra parte. In tal caso si applica la disciplina ordinaria, che prevede la cessione all'acquirente dell'agevolazione:

RATE DI DETRAZIONE										
Soggetto	Rata									
	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
Venditore	si	si	si	no	no	no	no	no	no	no
Acquirente	no	no	no	si	si	si	si	si	si	si

Nel caso in cui il contribuente preveda **esplicitamente** nell'atto che l'agevolazione non viene ceduta all'acquirente potrà beneficiarne anche negli anni successivi alla vendita.

Il trasferimento della detrazione del 55%

Riguardo agli interventi di riqualificazione energetica, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 19/E/2012, ha **fornito precisazioni circa la trasferibilità dell'agevolazione**: viene prevista la **possibilità di adottare le nuove disposizioni in materia di recupero edilizio anche in riferimento a tale agevolazione.**

Ricordiamo preliminarmente che l'art. 1 della legge n. 296 del 2006, introduttivo dell'agevolazione per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, prevede al comma 348 che la detrazione sia *"concessa con le modalità di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, e alle relative norme di attuazione previste dal regolamento di cui al decreto del ministro delle Finanze 18 febbraio 1998, n. 41"*, ossia con le modalità previste per l'agevolazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Per effetto di tale richiamo alle modalità previste in riferimento alla detrazione per recupero edilizio, l'Agenzia ritiene che **i commi 12-bis e 12-ter dell'art. 2 del decreto-legge n. 138 del 2011** (i quali prevedono la possibilità di negoziare le rate restanti delle agevolazioni del 36%, facoltà ribadita nell'articolo 16 bis TUIR) **sono applicabili** anche agli **atti di trasferimento tra vivi delle unità immobiliari sulle quali sono stati effettuati interventi di riqualificazione energetica agevolabili.**

Gli atti di trasferimento validi ai fini della negoziazione della detrazione d'imposta

Con riferimento agli **atti di trasferimento a titolo non oneroso**, l'Agenzia conferma i chiarimenti già forniti con la circolare n. 57/E del 24 febbraio 1998, del Min. Finanze nella quale, in relazione alla detrazione del 36 per cento, si è precisato che **l'espressione "vendita" debba intendersi riferita a tutte le ipotesi in cui si realizza una cessione dell'immobile, anche a titolo gratuito.**

Pertanto, **in caso di cessione a titolo gratuito** (ad esempio, la donazione), le parti potranno **stabilire che la detrazione permanga in capo al donante.**

Le medesime considerazioni valgono anche in caso di **permuta** poiché, **in base all'articolo 1555 del codice civile**, *"le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto siano con questa compatibili"*.

La cessione di quote di un immobile

Con la **circolare n. 25/E/2012** l'Agenzia delle Entrate fornisce alcune **precisazioni in relazione alla cessione di una quota dell'immobile e all'applicazione delle nuove disposizioni concernenti il trasferimento della detrazione.**

In merito a tale questione, l'Agenzia **ritiene ancora valido l'orientamento espresso in via interpretativa con la risoluzione n. 77/E/2009, con cui si è affermato che** *"la residua detrazione [...] spettante in materia di ristrutturazioni del patrimonio edilizio, si trasmette alla parte acquirente nono solo in ipotesi di cessione dell'intero immobile, ma altresì qualora, per effetto della cessione pro-quota, la parte acquirente diventa proprietaria esclusiva dell'immobile, parimenti verificandosi, in tale ultima ipotesi, i presupposti richiesti dalla riportata disposizione normativa"*.

Pertanto, le nuove disposizioni sul trasferimento della detrazione troveranno applicazione per effetto della cessione, pro-quota, **il diritto di proprietà si consolida in capo all'acquirente** che diventa proprietario esclusivo dell'immobile.

Diversamente, la detrazione delle quote residue rimane in capo al cedente.

CESSIONE DI QUOTA	
L'acquirente diventa proprietario esclusivo	In tal caso anche in caso di cessione di quota possono essere applicate le disposizioni relative al trasferimento della detrazione , ovvero la cessione all'acquirente in mancanza di accordo formale tra le parti.
L'acquirente non diventa proprietario	In tal caso non si applicano le disposizioni in commento : la detrazione delle quote residue di detrazione rimane in capo al cedente.

ESEMPIO

Un contribuente ha svolto nel periodo di imposta 2009 interventi di recupero edilizio agevolati per 40.000 euro su un immobile in comproprietà con il coniuge (proprietà al 50%). Su tale spesa il contribuente può beneficiare di una detrazione pari al 36% di 20.000 (spesa sostenuta da entrambi per 1/2), ovvero a $20.000 \times 36\% = 7.200$ euro. La detrazione viene suddivisa in 10 rate di pari importo (720 euro).

Nel 2011 il contribuente cede la quota del 50% dell'immobile all'altro coniuge senza menzionare alcun accordo. In tal caso si applica la disciplina ordinaria, che prevede la cessione all'acquirente dell'agevolazione:

RATE DI DETRAZIONE

Soggetto	Rata									
	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
Venditore	1/2	1/2	0	0	0	0	0	0	0	0
Acquirente	1/2	1/2	1	1	1	1	1	1	1	1

Nel caso in cui il contribuente preveda **esplicitamente** nell'atto che l'agevolazione non viene ceduta all'acquirente potrà beneficiarne anche negli anni successivi alla vendita.

SCHEMA RIASSUNTIVO

Cessione della proprietà dell'immobile	L'atto di trasferimento prevede il mantenimento della detrazione in capo al venditore	Il contribuente che cede l'immobile mantiene la titolarità del diritto alla detrazione, pertanto continua a beneficiare delle rate residue di detrazione anche dopo essersi "spogliato" della proprietà immobiliare.
	L'atto di trasferimento non prevede nulla in riferimento alla detrazione d'imposta	In tal caso si applicano le disposizioni ordinarie, ovvero la detrazione viene ceduta assieme alla proprietà immobiliare (in mancanza di accordi si presume che il prezzo d'acquisto comprenda l'incremento di valore conseguito con i lavori).
Cessione di quota	L'acquirente acquisisce la proprietà	Il contribuente che cede l'immobile

della proprietà dell'immobile	esclusiva e l'atto di trasferimento prevede il mantenimento della detrazione in capo al venditore	mantiene la titolarità del diritto alla detrazione.
	L'acquirente acquisisce la proprietà esclusiva e l'atto di trasferimento non prevede nulla in riferimento alla detrazione d'imposta	Il contribuente che acquista l'immobile beneficia dei ratei residui di detrazione.
	L'acquirente a seguito della compravendita diventa titolare di una sola quota dell'immobile	In tal caso non si applicano le disposizioni concernenti il trasferimento della detrazione: continuerà a beneficiarne colui che ha ceduto quota dell'immobile.

Le novità del DL sviluppo e crescita sostenibile

Evidenziamo, infine, che viene prevista una **modifica parziale alle agevolazioni in parola**: con il **DL sviluppo e crescita sostenibile l'agevolazione del 36% diventa molto più conveniente**. Secondo quanto previsto dalle misure del DL sviluppo e crescita sostenibile **i contribuenti che sostengono spese per il recupero edilizio degli edifici potranno accedere ad una detrazione del 50% anziché del 36% qualora le spese siano sostenute dalla data di entrata in vigore del DL fino al prossimo 30.06.2013**. La detrazione, come per gli anni precedenti, sarà **ripartita in 10 rate di importo costante**. Viene disciplinato, inoltre, **l'aumento dell'importo massimo di spesa detraibile da 48.000 a 96.000 euro**.

Infine, viene prevista, a partire dal 01.01.2013, la **riconferma della "detrazione maggiorata" per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici** (precedentemente a tale disposizione valida fino al prossimo 31.12.2012). La misura dell'agevolazione in parola, però, scende dal 55% al 50%. **Le spese che danno diritto alla detrazione, quindi, sono quelle sostenute dai contribuenti a partire dal 01.01.2012 fino al 30.06.2013**.

Ricordiamo che:

→ per tutto il 2012 **rimane applicabile lo sgravio del 55%, mentre nel periodo successivo la percentuale viene ridotta al 50%**;

→ in assenza della nuova previsione, a partire dal 2013 sarebbero divenute applicabili le disposizioni introdotte dalla manovra Monti, secondo cui gli interventi di riqualificazione sarebbero stati ricondotti all'ambito di applicazione dell'articolo 16 bis TUIR, con conseguente riduzione dell'agevolazione dal 55% al 36%.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO