

Oggetto: Riqualficazione energetica degli edifici - Chiarimenti ministeriali

Prime indicazioni dell'Amministrazione finanziaria sulle modalità operative della detrazione del 55% per gli interventi di riqualficazione energetica degli edifici (Circolare n. 36/E del 31 maggio 2007).

Trasferibilita` del beneficio in caso di cessione dell`immobile oggetto dell`intervento, indicazione separata in fattura del costo della manodopera, limitazioni nell`applicazione dell`agevolazione per gli interventi su coperture e pavimenti, nessun obbligo di comunicazione preventiva al Centro operativo di Pescara e obbligo di ripartizione delle spese in caso di piu` soggetti aventi diritto alla detrazione.

Sono questi, tra gli altri, i principali chiarimenti forniti dall`Amministrazione finanziaria nella **Circolare 36/E del 31 maggio 2007**, in merito all`operativita` della detrazione del 55% per gli interventi di riqualficazione energetica sugli edifici esistenti. Come noto, la norma, introdotta dall`art.1, commi 344-349, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (legge Finanziaria 2007) si e` resa efficace in seguito all`emanazione del decreto 19 febbraio 2007 del Ministro dell`Economia e Finanze, di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico, che ne ha disciplinato le modalita` operative (Cfr. *News ANCE n. 1065 del 28 febbraio 2007*).

Nel rinviare ad un successivo approfondimento Ance di prossima pubblicazione, si riportano i principali chiarimenti contenuti nella citata Circolare 36/E/2007.

1. SOGGETTI BENEFICIARI

La C.M. 36/E/2007 ha ribadito che il beneficio, oltre alle persone fisiche, si applica anche ai titolari di reddito d`impresa, a condizione che abbiano sostenuto le spese per l`esecuzione dell`intervento. In particolare, e` stato chiarito che possono usufruire dell`agevolazione **i proprietari, i nudi proprietari, gli usufruttuari o coloro che abbiano la disponibilita` del bene in base ad un contratto di locazione, di locazione finanziaria o di comodato**[1].

In tal ambito, in analogia con quanto previsto per la detrazione del 36% per gli interventi di recupero edilizio su edifici residenziali di cui alla legge 449/1997, la C.M. 36/E/2007 ha peraltro chiarito che il beneficio e` esteso, per le persone fisiche, anche ad eventuali familiari conviventi con il possessore o detentore dell`immobile (ai sensi dell`art. 5, ultimo comma, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 - TUIR: coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo), nel caso in cui sostengano le spese relative all`intervento di riqualficazione energetica. Tuttavia, tale estensione e` operante unicamente per gli immobili a destinazione abitativa e non per interventi eseguiti su fabbricati strumentali all`attivita` di impresa, nei quali la convivenza non puo` realizzarsi

Sul tema, l`Amministrazione finanziaria ha, inoltre, chiarito che, in **caso di trasferimento della proprieta` o di altro diritto reale sul fabbricato oggetto dell`intervento**, il beneficio si trasmetta all`acquirente in misura pari alle quote di detrazione residue, sempre in analogia con le modalita` operative della detrazione del 36% per le opere di recupero edilizio.

Nel caso in cui le spese siano state sostenute dal conduttore o dal comodatario, l`agevolazione continua a permanere in capo a tali soggetti, anche quando cessi il relativo contratto di locazione o di comodato.

2. EDIFICI INTERESSATI DAGLI INTERVENTI

Con riferimento ai fabbricati su cui si interviene per ottenere la riqualficazione energetica, e` stata chiarita la **nozione di edificio esistente**, visto che questa e` la condizione preliminare per ammettere al beneficio le spese sostenute per ogni tipologia di lavori. Infatti, fermo restando che il beneficio si applica ai fabbricati appartenenti ad ogni categoria catastale (compresi i fabbricati rurali), l`edificio si considera esistente se risulti iscritto in catasto oppure ne sia stata fatta richiesta di accatastamento, e dal pagamento dell`ICI ove dovuta.

In relazione ad alcune tipologie di interventi agevolabili, l`Amministrazione finanziaria indica alcune caratteristiche oggettive che l`edificio interessato al beneficio deve possedere:

- 1. per tutti gli interventi agevolabili, ad eccezione della installazione dei pannelli solari**, l`edificio deve essere gia` dotato di impianto di riscaldamento, presente anche negli ambienti oggetto dell`intervento;
- 2. nel caso di frazionamento dell`unita` immobiliare**, con conseguente aumento del numero delle stesse, il beneficio e` compatibile unicamente con la realizzazione di un impianto termico centralizzato a servizio delle suddette unita`;

3. **nel caso di ristrutturazioni con demolizione e ricostruzione** si puo` accedere all`incentivo solo nel caso di fedele ricostruzione. Restano quindi esclusi gli interventi relativi ai lavori di ampliamento[2].

3. INTERVENTI AGEVOLATI

3.1 Interventi di riqualificazione globale su edifici esistenti (art. 1, comma 344, legge 296/2006)

La C.M. 36/E/2007 ha chiarito che, per gli interventi che conseguano l`indice di prestazione energetica definito in base all`allegato C del decreto attuativo, non vengono indicate espressamente le spese agevolabili proprio perche` la normativa pone l`accento sul risultato da raggiungere in termini di risparmio energetico, che puo` dunque essere ottenuto con una pluralita` di interventi.

In tal ambito, e` stato inoltre chiarito che **l`indice predeterminato di fabbisogno energetico da conseguire deve essere riferito all`intero edificio e non alle singole unita` che lo compongono.**

Ne deriva che l`obiettivo di risparmio energetico sia realizzabile anche attraverso le opere specificate dal decreto per altri tipi di intervento.

Sul punto, l`Amministrazione finanziaria, fornendo un esempio, ha chiarito che, **sia che si tratti di un insieme di interventi per i quali sono previsti limiti di detrazione differenti** (30.000 euro o 60.000 euro), **sia che si tratti di un unico intervento, il raggiungimento dell`obiettivo di risparmio energetico** indicato dall`Allegato C del Decreto Ministeriale 19 febbraio 2007 **permette al contribuente di usufruire della detrazione nel limite massimo di 100.000 euro.**

In tal caso, **il beneficio spettante per i singoli interventi non potra` aggiungersi a quello relativo ai lavori globali di riqualificazione energetica.**Tale limite opera per tutti gli interventi relativi alla climatizzazione invernale degli edifici (*di cui all`art. 1, commi 345 e 347 della legge 296/2006*)

Valutazione autonoma viene altresì riconosciuta ai lavori di **installazione di pannelli solari** (*art.1, comma 346 della legge 296/2006*) per i quali **la detrazione specificamente prevista si puo` aggiungere a quella per la riqualificazione globale.**

3.2 Interventi su strutture opache e su infissi (art. 1, comma 345, legge 296/2006)

Con riferimento agli interventi sulle **strutture opache orizzontali** di edifici o parti di edifici (coperture e pavimenti, di cui all`art. 1, comma 345, della legge 296/2006), a causa di un errore nell`indicazione dei requisiti di riduzione della trasmittanza termica, l`Amministrazione finanziaria ha chiarito che la detrazione per tale tipologia di intervento non e` ancora operativa.

Tuttavia, tali lavori sono agevolabili nel caso in cui venga raggiunto l`obiettivo di prestazione energetica (cd. riqualificazione globale) ai sensi dell`art. 1, comma 344, della legge 296/2006.

In relazione alla **sostituzione di infissi**, e` stato chiarito che sono agevolabili anche le spese per componenti accessorie, come gli scuri e le persiane, che siano accorpate al manufatto principale.

Inoltre, per usufruire del beneficio, nel caso in cui gli infissi esistenti rispondano gia` ai requisiti di trasmittanza termica previsti dal decreto attuativo, non e` sufficiente la loro semplice sostituzione ma e` necessario che l`intervento sia migliorativo, ossia consenta di ridurre ulteriormente la trasmittanza termica rispetto ai valori originari. In tal senso, l`obiettivo di una trasmittanza termica ancora inferiore deve risultare nel documento di asseverazione redatto dal tecnico abilitato.

3.3 Installazione di pannelli solari (art.1, comma 346, legge 296/2006)

La C.M. 36/E/2007 ha chiarito che, in relazione all`**installazione di pannelli solari** per la produzione di acqua calda, gli edifici interessati non sono solo quelli indicati espressamente dalla norma e dal decreto attuativo (abitazioni, impianti industriali, piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici o universita`).

Infatti, l`elencazione contenuta a livello normativo non e` esaustiva, ma puo` essere ampliata, cosicche` l`installazione di pannelli solari beneficia della detrazione per ogni edificio in cui, per l`attivita` svolta o i servizi prestati, si rende indispensabile la produzione di acqua calda.

L`Amministrazione finanziaria ha inteso in tal modo avvalorare quanto previsto dalla legge 296/2006, secondo cui la detrazione si applica a tutti gli edifici, di qualsiasi categoria catastale, purchè l`intervento sia realizzato su edifici esistenti .

3.4 Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale (art.1, comma 347, legge 296/2006)

Nel caso di **interventi per la climatizzazione invernale, di cui all`art. 1, comma 347** della legge 296/2006, per accedere all`agevolazione sono indispensabili le seguenti **condizioni:**

1. l`**edificio** deve essere **gia` dotato di impianto di riscaldamento;**
2. l`**impianto di riscaldamento esistente** deve essere **sostituito da caldaia a condensazione.**

Se l`impianto originario viene sostituito da altre tipologie di strutture che non siano caldaie a condensazione, come ad esempio generatori di calore ad alto rendimento, l`amministrazione finanziaria ha precisato che le spese relative all`intervento sono ammesse allo detrazione d`imposta solo se si raggiunge la riqualificazione globale dell`edificio, ai

sensi dell'art.1, comma 344, della legge 296/2006.

4. ADEMPIMENTI NECESSARI

In relazione ai comportamenti che i soggetti devono osservare per usufruire dell'agevolazione, la C.M. 36/E/2007, nel ribadire, in via generale, che le modalita' operative della detrazione del 55% sono quelle contenute nel D.M. 41/1998, ha precisato espressamente che e' obbligatoria, pena la decadenza dal beneficio, l'**indicazione in fattura del costo della manodopera** impiegata per la realizzazione dell'intervento, in analogia con quanto previsto per la detrazione del 36% per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (*art. 1, comma 388, della legge 296/2006*).

Tuttavia, anche alla luce degli adempimenti specifici previsti dal Decreto 19 febbraio 2007, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che, per l'effettuazione degli interventi volti al risparmio energetico, **non sono necessarie** ne' la **preventiva comunicazione di inizio lavori al Centro operativo di Pescara**, ne' la **comunicazione alla Asl locale, a meno che quest'ultima non si renda necessaria sulla base della normativa sulla sicurezza dei lavoratori nei luoghi di lavoro**.

Con riferimento alle **modalita' di pagamento**, oltre a ribadire che i **soggetti non titolari di reddito d'impresa devono effettuare i pagamenti con bonifico bancario o postale**, l'Amministrazione finanziaria, ha precisato che **tale obbligo e' escluso per i soggetti esercenti attivita' d'impresa** «*in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume alcuna rilevanza per la determinazione del tale tipologia di reddito*».

Di fatti, ai fini del reddito d'impresa, ai sensi dell'art.109, comma 2, del TUIR DPR 917/1986, il **momento di imputazione dei costi** si verifica, per i servizi, alla data in cui sono ultimate le prestazioni, e, per i beni mobili, alla data di consegna o spedizione, salvo che sia diversa e successiva la data in cui si verifica l'effetto traslativo;

Pertanto, essendo **detraibili le spese** riferibili al periodo d'imposta 2007, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che:

- per i **soggetti non titolari di reddito d'impresa** (persone fisiche, enti non commerciali, esercenti arti e professioni) sono **detraibili le spese per le quali il pagamento e' effettuato mediante bonifico bancario dal 1 gennaio al 31 dicembre 2007** (*principio di cassa*);
- per i **soggetti titolari di reddito d'impresa**, per i quali i lavori ineriscono all'esercizio dell'attivita' commerciale, sono **detraibili le spese imputabili al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007** (*principio di competenza*).

Infine, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti anche in relazione alla nozione di **soggetti abilitati a rilasciare il documento di asseverazione** (di cui all'art. 1, comma 6, del decreto attuativo). Sul punto, e' stato specificato che possono rivestire la qualifica di "tecniche abilitate" anche i dottori agronomi, i periti agrari e i dottori forestali, purché iscritti nei relativi ordini o collegi professionali, in quanto tali categorie di soggetti, nell'ambito delle proprie competenze, sono abilitati alla progettazione di edifici.

5. LIMITE MASSIMO DI DETRAZIONE

La differenza della detrazione del 36%, per la quale il limite dei 48.000 euro costituisce l'importo massimo di spesa al quale commisurare la detrazione, ai fini dell'agevolazione per gli interventi di riqualificazione energetica, **gli importi massimi**, stabiliti dalla norma (30.000, 60.000 e 100.000 euro) **in relazione ai singoli interventi agevolabili**, rappresentano **il limite massimo del risparmio d'imposta ottenibile mediante la detrazione**.

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito che **il limite massimo di detrazione deve intendersi riferito all'unita' immobiliare** oggetto dell'intervento e, pertanto, andra' suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile, in funzione delle spese sostenute da ciascuno di essi.

Anche per gli **interventi condominiali**, l'ammontare massimo di detrazione deve intendersi riferito a ciascuna delle unita' immobiliari che compongono l'edificio, fatta eccezione per gli interventi di riqualificazione energetica globale (*art.1 comma 344 della legge 296/2006*). In quest'ultima ipotesi, quindi, a parere dell'Amministrazione finanziaria, l'ammontare dei 100.000 euro costituisce il limite complessivo della detrazione, da ripartire tra i soggetti che hanno diritto al beneficio.

6. CUMULABILITA' DEL BENEFICIO CON ALTRE AGEVOLAZIONI (ART. 10 DEL DECRETO ATTUATIVO)

L'Amministrazione finanziaria ha dato indicazioni in merito alla **cumulabilita' della detrazione del 55%** con altre agevolazioni.

In tal senso, stante la possibile sovrapposizione degli interventi di riqualificazione energetica degli edifici previsti dalla legge finanziaria 2007 con analoghi interventi agevolabili nell'ambito della detrazione IRPEF del 36%, in tema di recupero edilizio abitativo, e' stato chiarito che il contribuente puo' avvalersi per le medesime spese, in via alternativa, dell'una o dell'altra agevolazione, nel rispetto della normativa specifica e degli adempimenti previsti per ognuna di esse.

7. L'IVA APPLICABILE AGLI INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO

In relazione all'**IVA applicabile** agli interventi di risparmio energetico, la C.M. 36/E/2007 rimanda alle aliquote IVA applicabili per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 31, lett. a), b), c), d) ed e) della legge 457/1978, ora trasfuso nell'art. 3 della legge 380/2001 (cd. Testo unico dell'edilizia).

In particolare, fino al 31 dicembre 2007, le prestazioni di servizi relative alle manutenzioni su fabbricati residenziali beneficiano dell'aliquota IVA al 10% in virtu' dell'indicazione contenuta nell'art.1, comma 387, lett. b della legge 296/2006. In tale ipotesi, l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta e' pero' subordinata, ai sensi dell'art.1, comma 388, della legge 296/2006, all'indicazione in fattura del costo della manodopera utilizzata, pena l'applicazione

dell' aliquota ordinaria pari al 20%.

Diversamente, per gli interventi di risparmio energetico qualificati come restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia od urbanistica ai sensi dell' art. 31, lett. c), d) ed e) della legge 457/1978, l' aliquota IVA al 10% per le prestazioni di servizi e cessioni di beni e' prevista a regime in base al n. 127 *quaterdecies* della tab. A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

[1] L' Agenzia delle Entrate ha inoltre precisato che, se gli interventi vengono realizzati mediante un contratto di locazione finanziaria, il valore dei canoni di leasing non assume rilievo per il calcolo della detrazione, che spetta comunque all' utilizzatore ed e' commisurata, invece, al costo sostenuto dalla societa' concedente.

[2] In proposito, cfr. *NEWS N. 948 del 20 febbraio 2007*, relativa ai chiarimenti forniti dalla C.M. 11/E/2007 in ordine all' applicazione dell' aliquota IVA al 10% per le opere di ristrutturazione edilizia.