

AGGIORNAMENTO FISCALE LUGLIO
CHIARIMENTI AGENZIA DELLE ENTRATE SU DETRAZIONE 110%

ABSTRACT

Con la recente Circolare 13.6.2023, n. 13/E l’Agenzia delle Entrate ha riepilogato i principali aggiornamenti che hanno modificato l’ambito di applicazione della detrazione del 110%, in considerazione del quadro vigente a seguito delle modifiche apportate all’art. 119, DL n.34/2020 ad opera della Legge n. 197/2022, Finanziaria 2023 del DL n. 176/2022, c.d. “Decreto Aiuti-quater”, nonché del DL n. 11/2023, c.d. “Decreto blocca crediti”.

Di seguito di riportano i principali chiarimenti forniti dall’Agenzia in materia.

AMBITO TEMPORALE APPLICAZIONE DETRAZIONE DEL 110% E RELATIVE RIDUZIONI

L’art. 9, DL n. 176/2022, c.d. “Decreto Aiuti-quater” (dopo la conversione) ha modificato l’ambito temporale di applicazione della detrazione del 110%, intervenendo sul comma 8-bis dell’art. 119, DL n. 34/2020, già modificato, poco prima, dalla Finanziaria 2023 e successivamente modificato dal DLn. 11/2023.

INTERVENTI ESEGUITI DA CONDOMINI / PERSONE FISICHE IN EDIFICI CON PIÙ UNITÀ

Per gli interventi eseguiti dai condomini e per quelli eseguiti da persone fisiche in edifici con più unità immobiliari (da 2 a 4) la riduzione della percentuale di detrazione del 110% è prevista dal 2023 nei seguenti termini e misure:

- ◆ 110% → per le spese sostenute fino al 31.12.2022;
- ◆ 90% → per le spese sostenute nel 2023;
- ◆ 70% → per le spese sostenute nel 2024;
- ◆ 65% → per le spese sostenute nel 2025.

Tali termini e misure

- ◆ riguardano anche le spese sostenute:
 - da ONLUS di cui all’art. 10, D. Lgs. n. 460/97, OdV iscritte nei registri di cui all’art. 6, Legge n. 266/91 e APS iscritte nel relativo Registro nazionale / regionale / provinciale che non rientrano nel comma 10-bis del citato art. 119 (con detrazione del 110% fino al 31.12.2025);
 - da persone fisiche sulle singole unità immobiliari all’interno dell’edificio / condominio;
 - per gli interventi di demolizione e ricostruzione di cui all’art. 3, comma 1, lett. d), DPR n. 380/2001;

- ◆ non riguardano le spese relative a:
 - interventi diversi da quelli effettuati dai condomini per i quali al 25.11.2022 risulta presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) di cui al comma 13-ter dell’art. 119;
 - interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare di approvazione dell’esecuzione dei lavori risulta adottata entro il 18.11.2022 e al 31.12.2022 risulta presentata la CILA di cui al comma 13-ter dell’art. 119;
 - interventi effettuati dai condomini per i quali la delibera assembleare di approvazione dell’esecuzione dei lavori risulta adottata nel periodo 19.11 - 24.11.2022, e al 25.11.2022 risulta presentata la CILA di cui al comma 13-ter dell’art. 119;
 - interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici per i quali al 31.12.2022 risulta presentata l’istanza per l’acquisizione del titolo abilitativo.

Al ricorrere di tali ultimi casi (“deroghe”) torna pertanto applicabile quanto disposto dal comma 8-bis nella versione precedente alle modifiche apportate dal c.d. “Decreto Aiuti-quater”, ossia la detrazione nella misura del 110% per le spese sostenute fino al 31.12.2023, del 70% per le spese 2024 e del 65% per le spese 2025.

In merito nella Circolare n. 13/E in esame l’Agenzia ha fornito i chiarimenti di seguito riportati.

| | |
|----------------------------|---|
| Necessità CILA | A prescindere dalla circostanza che in applicazione del TU dell’edilizia i lavori richiedano un titolo edilizio diverso, la mancata presentazione della CILA nei termini sopra evidenziati non consente al contribuente di accedere alle predette “deroghe”, fermo restando che, per gli interventi sopra citati, iniziati in data antecedente all’introduzione dell’obbligo di presentazione della CILA, rileva la data di presentazione del diverso titolo abilitativo richiesto dalla normativa all’epoca vigente. |
| Tassatività deroghe | Le “deroghe” previste sono tassative e pertanto non sono applicabili ad ipotesi non riconducibili a quelle espressamente previste. Così ad esempio, come specificato dall’Agenzia, un condominio che ha: <ul style="list-style-type: none">◆ convocato l’assemblea il 9.11.2022;◆ presentato la CILA il 10.11.2022;◆ deliberato l’approvazione degli interventi il 30.11.2022; non può fruire della detrazione del 110% anche per il 2023, in quanto la delibera assembleare di approvazione dei lavori è stata adottata oltre la data prevista dalla norma (non rileva la data di convocazione dell’assemblea). |

| | |
|--|--|
| Lavori trainati congiuntamente a lavori trainanti | <p>Le “deroghe” in esame sono applicabili anche ai lavori trainati effettuati sulle parti comuni dell’edificio/singole unità immobiliari congiuntamente agli interventi trainanti per i quali risultano rispettate le predette condizioni.</p> <p>Così, ad esempio, come precisato dall’Agenzia, se un condominio ha:</p> <ul style="list-style-type: none"> • deliberato interventi trainanti entro il 18.11.2022; • presentato la CILA prima del 31.12.2022; <p>può fruire della detrazione del 110% anche per le spese sostenute per i lavori trainati.</p> |
| Interventi trainati su edifice “vincolati” | <p>Per gli interventi su edifici condominiali soggetti ai vincoli previsti per gli immobili di interesse storico - artistico di cui al D. Lgs. n. 42/2004 che, a seguito di tali vincoli, non possono eseguire interventi trainanti e fruiscono del 110% per gli interventi trainati, è applicabile la “deroga” prevista per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini.</p> <p>Pertanto per applicare il 110% anche nel 2023 è necessario che la CILA risulti presentata entro il 25.11.2022.</p> |

INTERVENTI SU SINGOLE UNITÀ IMMOBILIARI (C.D. “VILLETTE”)

La detrazione spetta nella misura del:

- ◆ 110% per le spese sostenute fino al 30.9.2023, a condizione che al 30.9.2022 i lavori risultino effettuati per almeno il 30% dell’intervento complessivo.
Nella Circolare n. 13/E in esame l’Agenzia precisa che per le spese sostenute successivamente al 30.9.2023, indipendentemente dalla data di effettuazione degli interventi, le detrazioni spettano nelle misure ordinariamente previste dagli artt. 14 e 16, DL n. 63/2013 e 16-bis, TUIR;
- ◆ 90% per gli interventi avviati dall’1.1.2023 con riferimento alle spese sostenute entro il 31.12.2023 a condizione che:
 - ✓ il contribuente sia titolare di un diritto di proprietà ovvero di un diritto reale di godimento (ad esempio, usufrutto / uso / abitazione) sull’unità immobiliare;
 - ✓ l’unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale;
 - ✓ il contribuente abbia un reddito familiare di riferimento di cui al comma 8-bis.1, non superiore a € 15.000 calcolato:
 - considerando la somma dei redditi complessivi posseduti, nell’anno precedente a quello di sostenimento della spesa, dal contribuente, dal coniuge / soggetto legato da unione civile/convivente presente nel nucleo familiare e dai familiari di cui all’art. 12, TUIR presenti nel nucleo familiare fiscalmente a carico;
 - dividendo la predetta somma di redditi per una quota determinata in base al numero dei componenti il nucleo familiare .

Per la verifica delle predette condizioni nella Circolare n. 13/E in esame l'Agencia ha fornito i chiarimenti di seguito riportati.

| | |
|--|--|
| Data inizio lavori dall'1.1.2023 | Gli interventi si considerano avviati dall'1.1.2023 se nella CILA (presentata prima o dopo l'1.1.2023) è indicata una data di inizio lavori successiva al 31.12.2022. In caso di CILA presentata prima dell'1.1.2023, è possibile dimostrare che i lavori hanno avuto inizio nel 2023 anche mediante un'autocertificazione del direttore dei lavori. |
| Proprietà / diritto reale di godimento | Il diritto di proprietà / altro diritto reale di godimento deve sussistere all'inizio dei lavori. Tale requisito è necessario soltanto per gli interventi avviati dall'1.1.2023 in esame per la fruizione della detrazione nella misura del 90%. |
| Destinazione ad abitazione principale | Se l'immobile non è adibito ad abitazione principale all'inizio dei lavori, la detrazione del 90% spetta a condizione che tale destinazione si realizzi al termine dei lavori. |
| Abitazione principale | Va fatto riferimento all'art. 10, comma 3-bis, TUIR; l'abitazione principale rappresenta l'immobile in cui il proprietario / titolare di altro diritto reale o un suo familiare dimora abitualmente. A tal fine: <ul style="list-style-type: none"> non rileva il cambio di residenza per ricovero in istituti di cura se l'immobile non è locato; in caso di soggetto proprietario di 2 immobili, uno propria dimora abituale e l'altro dimora abituale di un familiare, l'abitazione principale è esclusivamente l'immobile in cui dimora abitualmente il proprietario. |
| Nucleo familiare | Vanno considerati i seguenti soggetti: <ul style="list-style-type: none"> coniuge / componente dell'unione civile, anche se non risulta nello stato di famiglia in quanto, ad esempio, ha una diversa residenza; convivente di cui all'art. 1, comma 36, Legge n. 76/2016, c.d. "Legge Cirinnà"; figli e ogni altra persona indicata nell'art. 433, C.c. fiscalmente a carico. Il nucleo familiare va determinato con riferimento all'anno precedente a quello di sostenimento della spesa. |
| Reddito familiare di riferimento | Vanno considerati i redditi che in base all'art. 8, TUIR concorrono alla determinazione del reddito complessivo, maggiorati degli eventuali redditi assoggettati a "cedolare secca" e dei redditi dei contribuenti minimi / forfetari nonché della quota di agevolazione ACE. |
| Numero familiari | Per quantificare la quota in cui dividere il reddito complessivo del nucleo familiare i componenti dello stesso vanno considerati a prescindere dal fatto che (nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa) siano o meno fiscalmente a carico. Non ha rilevanza, pertanto, il fatto che il familiare risulti a carico solo per una parte dell'anno (non è quindi necessario effettuare alcun ragguaglio) o se per lo stesso spettano o meno le detrazioni IRPEF. Inoltre, in presenza di un figlio di genitori separati fiscalmente a carico di entrambi, lo stesso va considerato in ambedue i nuclei familiari, a prescindere dalle percentuali di carico fiscale (sia ai fini del numero di familiari che del reddito complessivo familiare). |

DETRAZIONE DEL 110% PER IMPIANTI SOLARI FOTOVOLTAICI

L'art. 1, comma 10, lett. a), Legge n. 197/2022 ha introdotto il comma 7-bis all'art. 119, DL n. 34/2020, riconoscendo la detrazione per l'installazione di impianti solari fotovoltaici anche per gli interventi realizzati dalle ONLUS / OdV / APS di cui al comma 9, lett. d-bis) dell'art. 119, in aree / strutture non pertinenziali, anche di proprietà di terzi, diversi dagli immobili ove sono realizzati gli interventi agevolati con il 110% (o relative aliquote inferiori), sempre che questi ultimi siano situati all'interno di centri storici soggetti ai vincoli di cui agli artt. 136, comma 1, lett. b) e c), e 142, comma 1, D. Lgs. n. 42/2004.

In merito nella Circolare n. 13/E in esame l'Agenzia precisa che:

- ◆ gli impianti solari devono essere connessi alla rete elettrica dei predetti edifici;
- ◆ la disciplina è applicabile anche alle spese di installazione di sistemi di accumulo integrati agli impianti solari in esame;
- ◆ la maggior aliquota di detrazione per gli interventi in esame è subordinata:
 - all'esecuzione contestuale di almeno uno degli interventi trainanti di efficienza energetica/miglioramento del rischio sismico;
 - alla cessione a GSE dell'energia non autoconsumata in sito / non condivisa per l'autoconsumo ai sensi degli artt. 13, comma 3, D. Lgs. n. 387/2003 e 42-bis, DL n. 162/2019;
 - vanno rispettati i limiti di spesa previsti per gli impianti solari (spesa massima € 48.000 e € 2.400/ kW per gli impianti solari fotovoltaici e € 1.000/kWh per i sistemi di accumulo).

DETRAZIONE 110% IN 10 QUOTE ANNUALI (PIUTTOSTO CHE 4)

Al fine di ridurre i casi di incapienza della detrazione del 110% fruibile con la dichiarazione dei redditi, esclusivamente per le spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2022 il comma 8-quinquies dell'art. 119, introdotto dal DL n. 11/2023, c.d. "Decreto blocca crediti" prevede che il contribuente che utilizza direttamente la detrazione spettante nel mod. 730 / REDDITI può scegliere di rateizzare la detrazione in 10 rate annuali, anziché in 4 come ordinariamente previsto.

Riprendendo quanto disposto dal citato comma 8-quinquies, l'Agenzia ribadisce che tale opzione:

- ◆ va esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al 2023 (mod. 730 / REDDITI 2024);
- ◆ è irrevocabile;
- ◆ può essere esercitata a condizione che la rata di detrazione relativa al 2022 non sia indicata nella relativa dichiarazione dei redditi. In altre parole, trattandosi di spese sostenute nel 2022, la prima rata di detrazione spettante non deve essere esposta nel mod. 730 / REDDITI 2023.

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento ...✍

Distinti saluti

Attenzione: Le informazioni contenute nelle informative non sono da considerarsi un esame esaustivo degli argomenti trattati, né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura professionale e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie. Il presente documento viene trasmesso esclusivamente ai fini divulgativi e pertanto non costituisce riferimento alcuno per contratti e/o impegni di qualsiasi natura. Si declina pertanto ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze. Non si risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di trascrizione.