I nodi da sciogliere

OPERE «MINORI» CON IL 50% SU IMMOBILI NON ABITATIVI

La detrazione del 36-50%, così come regolata dall'articolo 16-bis del Tuir, agevola alcuni interventi che devono essere effettuati esclusivamente su singole unità immobiliari residenziali (manutenzione straordinaria od ordinaria, quest'ultima solo su parti comuni, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia), mentre per altri interventi "minori" la norma – alla lettera – non impone che siano eseguiti solo su immobili abitativi, e quindi "apre" anche al non residenziale. Si tratta delle opere regolate dalle lettere c)-l) del comma 1 dell'articolo 16-bis, tra cui rientrano ad esempio il ripristino di immobili danneggiati da eventi calamitosi, l'eliminazione delle barriere architettoniche e la prevenzione di atti illeciti di terzi.
Il dubbio si pone perché con la vecchia norma in vigore fino al 2011 (articolo 1, legge 449/1997) era pacifico che gli interventi minori fossero agevolati solo se eseguiti su singole unità immobiliari residenziali (15/E/2003, paragrafo 2). Ora, è vero che l'Agenzia non ha mai confermato l'estensione al non residenziale, ma è pur vero che dal 2012 c'è una nuova norma di legge (l'articolo 16-bis del Tuir). Una conferma ufficiale darebbe maggiori certezze ai contribuenti

BONIFICO ERRATO E ATTESTAZIONE

La circolare 43/E/2016 afferma che si può "salvare" la detrazione anche quando il contribuente ha eseguito il pagamento con un bonifico che non consente l'applicazione della ritenuta d'acconto dell'8 per cento. Per farlo, è sufficiente che il contribuente ottenga dal fornitore o dal professionista una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità del percipiente, ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito. Il chiarimento è dettato per l'acquisto di box auto pertinenziali, ma è applicabile a tutti i lavori detraibili al 50% o al 65 per cento.
Tuttavia, come confermato nella circolare 8/E/2017 (risposte di Telefisco 2017), la possibilità di ricorrere all'attestazione è subordinata all'impossibilità di rifare il pagamento con un bonifico "corretto", che consenta l'effettuazione della ritenuta (con contestuale restituzione del primo versamento). Resta però da chiarire cosa debba intendersi per «impossibilità»: probabilmente se è impossibile rifare il pagamento al fornitore che ha cessato l'attività perché è fallito o deceduto, vanno chiariti i casi-limite (ad esempio, il fornitore si rifiuta di restituire le somme già incassate)

ABITAZIONI LOCATE E 50% PER DITTE, SAS E SNC

Il possessore o il detentore dell'immobile su cui sono effettuati gli interventi di recupero edilizio può essere un imprenditore individuale, anche agricolo, se per l'impresa l'immobile non costituisce bene strumentale, né bene alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa stessa (circolare 57 del 1998, paragrafo 2) e, quindi, concorre a formare il reddito secondo le disposizioni relative ai redditi fondiari (immobili patrimonio). Alle stesse condizioni previste per gli imprenditori individuali, sono agevolate anche le società semplici, le Snc, Sas e i soggetti ad essi equiparati.
Le abitazioni contabilizzate dalle ditte individuali e dalle società appena citate tra le immobilizzazioni materiali, se locate a terzi, non sono strumentali per destinazione e costituiscono beni patrimonio. La detrazione del 36-50%, quindi, dovrebbe spettare, ma secondo la Cassazione, però, per queste abitazioni locate a terzi vige una presunzione assoluta di strumentalità, quindi, il bonus non spetta (Cassazione, sentenze 12466 e 25568 del 2015).
La questione crea una disparità di trattamento e sul punto sarebbe auspicabile un ripensamento da parte di prassi e giurisprudenza

DETRAZIONE DEL 36-50% PER I DETENTORI IN LEASING

Il fisco non ha mai chiarito se l'utilizzatore di un immobile oggetto di un contratto di leasing abbia il titolo idoneo per sostenere e detrarre al 36-50% le spese per il recupero edilizio, a differenza della detrazione del 55-65% sul risparmio energetico, per la quale il bonus spetta all'utilizzatore e non alla società concedente (il costo per calcolare il 55-65% è quello sostenuto dalla società di leasing, quindi, non rilevano i canoni, gli interessi, il maxi-canone e il riscatto finale).
Per il 36-50%, sia la norma che la prassi hanno sempre sostenuto che il contribuente deve possedere o detenere, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile su cui sono effettuati gli interventi. La circolare 57 del 1998 (paragrafo 2) tra i soggetti agevolati, cita tra gli altri i titolari dei diritti personali di godimento (l'inquilino nella locazione e il comodatario). Le istruzioni del modello, invece, Unico PF comprendono tra i titoli idonei a detenere l'immobile anche la concessione demaniale. Non risulta trattato, al contrario il caso dell'utilizzatore di un immobile oggetto di un contratto di leasing. Si potrebbe tentare di estendere "a rovescio" la norma sul 55-65%, ma sul punto – vista la mancanza di una norma legislativa – servirebbe quanto meno una conferma a livello di prassi

ECOBONUS SU FABBRICATI DATI IN LOCAZIONE DA IMPRESE

Secondo le Entrate, per le imprese gli immobili su cui è possibile effettuare gli interventi agevolati al 65% sono solamente i fabbricati strumentali utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale, anche se presi in locazione. Lo prevedono le risoluzioni 303/E e 340/E del 2008, escludendo i fabbricati posseduti dalle imprese, ma dati in locazione a terzi (ad esempio, dalle immobiliari di gestione) o in comodato a terzi.
Sul punto, però, si registrano numerose sentenze a favore dei contribuenti emanate dal 2013 in poi per consentire l'applicazione del 65% anche su immobili dati in locazione. Tra le pronunce, si ricordano la Ctp Varese 94/1/2013 e la Ctr Milano 2549/12/2015, seguite tra le altre dalla Ctp Firenze 661/4/2016 e dalla Ctr Emilia Romagna 3697/3/2016.
Sul punto potrebbe essere opportuno un ripensamento da parte dell'agenzia delle Entrate, se non altro al fine di evitare la proliferazione di un crescente contenzioso.
Un altro caso di esclusione dettata dall'Agenzia (che genera tra l'altro una disparità di trattamento rispetto alle persone fisiche) è quello dei beni-merce, acquistati dalle imprese per essere riqualificati sotto il profilo energetico e ceduti a terzi

REGISTRAZIONE DEL COMODATO

La detrazione del 36-50% (e, per derivazione della disciplina, quella del 55-65%) può essere sfruttata anche da un familiare, purché conviva con il possessore-detentore dell'immobile ristrutturato fin dal momento in cui iniziano i lavori (risoluzioni 136/E e 184/E del 2002, circolare 15/E/2005, paragrafo 7.2, risoluzione 64/E/2016).
In mancanza del requisito della convivenza, il familiare può "salvare" la detrazione solo se possiede o detiene l'immobile sulla base di un titolo idoneo, (circolare 121 del 1998, paragrafo 2.1, risoluzione 136/E/2002). Tra i titoli idonei rientra il contratto di comodato, che però, anche sulla base delle istruzioni alla dichiarazione dei redditi, deve essere registrato.
Tuttavia, dato che il comodato verbale può non essere registrato, diversi giudici di merito hanno mantenuto la detrazione a favore del comodatario anche in presenza di contratti non registrati (tra le altre Ctp Forlì 179/2/2014 e Ctp Como 43/5/2013), purché in presenza di altri elementi che provano la detenzione: il certificato di residenza, il pagamento delle bollette, la dichiarazione del proprietario o il fatto noto e di comune esperienza che fra genitori e figli spesso interviene un verbale accordo sul godimento di un immobile