

Tutela dell'ambiente

Le novità sulla detrazione del 55% per gli interventi di riqualificazione energetica

di **Simone Bottero** - Associazione Dottori Commercialisti

Il Caso

Come sono state semplificate le detrazioni IRPEF e IRES lorde del 55%, in termini di adempimenti, dagli ultimi provvedimenti legislativi, datati maggio 2009 ed agosto 2009?

Premessa

La detrazione del 55%, prevista dall'art. 1 commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria per il 2007), ha subito dal suo inserimento nel panorama delle agevolazioni fiscali diverse modifiche:

- la legge n. 244/2007 (Finanziaria per il 2008):
 1. ha **prorogato la detrazione** per il triennio 2008 - 2010;
 2. ha modificato i **valori limite** che gli impianti devono rispettare;
 3. ha agevolato la **documentazione** richiesta per gli interventi riguardanti la sostituzione di finestre ed infissi, nonché l'installazione di pannelli solari;
- il D.L. n. 185/2008, convertito dalla legge n. 2/2009, ha inserito l'obbligo per i contribuenti che intendono usufruire dell'agevolazione del 55% di inviare all'Agenzia delle entrate un'apposita **comunicazione**, relativa alle spese sostenute per gli interventi finalizzati ad accrescere l'efficienza energetica degli edifici esistenti i cui lavori comincino in un periodo d'imposta e proseguano in quello successivo. Con apposito provvedimento del 6 maggio 2009, l'Agenzia delle entrate ha approvato il modello di comunicazione e le relative istruzioni che il contribuente dovrà effettuare **te-**

lematicamente entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese;

- la legge 23 luglio 2009, n. 99 ha previsto per gli interventi di sostituzione di **impianti di climatizzazione invernale** che non è più necessaria la presentazione dell'attestato di certificazione/qualificazione energetica ovvero non deve essere più inviato all'ENEA l'Allegato A, ma soltanto l'Allegato E;
- il decreto 6 agosto 2009 del Ministero dell'economia e delle finanze:
 1. ha semplificato la **documentazione** attestante la conformità degli interventi eseguiti e di alcuni impianti installati;
 2. ha incluso gli impianti ad acqua e ad aria tra i **generatori di calore a condensazione**;
 3. ha **negato la cumulabilità** della detrazione del 55% con il premio per impianti fotovoltaici abbinati all'uso efficiente dell'energia;
 4. ha introdotto il **nuovo Allegato I**, in sostituzione dell'Allegato H, riguardante i coefficienti di prestazione delle pompe di calore ed agli indici di efficienza energetica dei servizi di climatizzazione estiva.

Con il presente articolo ci occuperemo di questo ultimo intervento, ma richiameremo altresì con alcuni

esempi la nuova comunicazione prevista dal provvedimento di maggio 2009 dell'Agenzia delle entrate.

Chi è ammesso all'agevolazione del 55%

La detrazione del 55% spetta:

- ai **soggetti titolari di reddito di impresa** che deliberano di sostenere spese per interventi di riqualificazione energetica sugli edifici esistenti o su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti. Le risoluzioni dell'Agenzia delle entrate 15 luglio 2008, n. 303/E e 1° agosto 2008, n. 340/E hanno chiarito che l'applicazione della detrazione agli immobili di impresa è da limitare ai soli **fabbricati strumentali per destinazione**. In presenza di contratti di locazione finanziaria, l'agevolazione del 55% è riconosciuta all'utilizzatore in base al costo sostenuto dal concedente;
- alle **persone fisiche**, agli **enti** e ai soggetti di cui all'art. 5 del T.U.I.R., non titolari di reddito di impresa, che affrontano le spese per l'esecuzione di interventi sugli edifici esistenti o su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, posseduti o detenuti.

Quali sono gli interventi agevolati

La legge Finanziaria per il 2007 (legge n. 296/2006) ha individuato gli interventi agevolabili ovvero:

- riqualificazione energetica di **interi edifici esistenti** (art. 1, comma 344): detrazione massima euro 100.000 (55% di euro 181.818,18);
- interventi volti a ridurre la **trasmissione termica** (art. 1, comma 345): detrazione massima euro 60.000 (55% di 109.090,90);
- installazione di **pannelli solari** per la produzione di acqua calda (art. 1, comma 346): detrazione massima euro 60.000 (55% di 109.090,90);
- sostituzione dell'impianto di riscaldamento con posa di **caldaia a condensazione** (art. 1, comma 347): detrazione massima euro 30.000 (55% di euro 54.545,45).

Ciò che si deve fare per ottenere l'agevolazione

I soggetti indicati per ottenere le agevolazioni di cui al precedente paragrafo devono:

- ottenere l'**asseverazione** di un tecnico abilitato che attesti la rispondenza dell'intervento ai requisiti richiesti;
- procurarsi ed **inviare all'ENEA**, tramite il sito internet <http://efficienzaenergetica.acs.enea.it>:
 1. la scheda informativa relativa all'intervento effettuato;
 2. una copia dell'attestato di certificazione oppure di quello di qualificazione energetica;
- effettuare il **pagamento** delle spese sostenute a mezzo bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione oppure quello del soggetto a favore del quale in bonifico è predisposto ed il numero di partita IVA. Ciò vale per i soggetti non titolari di reddito di impresa;
- **conservare** e mostrare, su richiesta degli Uffici finanziari, la prevista **documentazione**.

Come ripartire la detrazione

L'art. 29, comma 6, del D.L. n. 185/2008, ha stabilito che, a decorrere dal 1° gennaio 2009, la detrazione dall'imposta lorda dovrà essere ripartita in **5 rate annuali di pari importo**.

Pertanto, la ripartizione risulta così modificata:

- per le spese sostenute nel 2007, 3 rate;
- per le spese sostenute nel 2008, da 3 a 10 rate;
- per le spese sostenute nel 2009 e nel 2010, 5 rate.

La comunicazione all'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate, in ossequio a quanto disposto dal D.L. n. 185/2008, ha approvato con apposito provvedimento il modello di comunicazione delle spese di riqualificazione energetica con le relative istruzioni (cfr. Tavola n. 1) con un'esclusiva finalità di monitoraggio dell'utilizzo delle risorse.

Il Modello, come anticipato all'inizio del presente lavoro, deve essere compilato ed inviato dai contribuenti che intendono usufruire della detrazione IRPEF/IRES del 55% per comunicare le spese, soste-

nute nel corso dell'anno 2009, relative ai soli lavori che proseguono oltre il periodo di imposta.

Detto Modello è scaricabile dal **sito dell'Agenzia delle entrate** <http://www.agenziaentrate.gov.it/ilwcm/connect/Nsi/Strumenti/Modulistica/Comunicazioni+e+domande/Riqualificazione+energetica/> e da quello del Ministero dell'economia e delle finanze www.finanze.gov.it.

Una volta effettuato il *download*, è necessario procedere alla **compilazione e all'invio telematico** all'Agenzia delle entrate o direttamente o avvalendosi del supporto degli intermediari abilitati ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.P.R. 22 luglio 2008, n. 322, ovvero dottori commercialisti, esperti contabili, associazioni di categoria, CAF, consulenti del lavoro. L'invio telematico deve essere effettuato **entro 90 giorni** dal termine di ciascun

TAVOLA N. 1 - MODELLO DI COMUNICAZIONE PER I LAVORI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA CHE PROSEGUONO OLTRE IL PERIODO DI IMPOSTA

PERIODO DI RIFERIMENTO
 ANNO: _____
 RISERVATO AI SOGGETTI CON PERIODO D'IMPOSTA DEFERITO DALL'ANNO SOLARE
 PERIODO D'IMPOSTA del _____ al _____

DATI DEL DICHIARANTE
 Codice fiscale: _____
 PROPRIETÀ PRIVATA: Proprietario, Detentore, Conduttore
 PROPRIETÀ COMUNE: Amministratore, Conduttore, Codice fiscale del conduttore: _____
 Persona fisica: Cognome _____ Nome _____ Sesso: M. F. P.
 Data di nascita: _____ Comune lo Stato estero di nascita: _____ Provincia (leggi) _____
 Soggetti diversi dalle persone fisiche:
 Soggetti non residenti: Stato estero di residenza: _____ Codice Stato estero: _____ Numero di identificazione fiscale estero: _____

RISERVATO A CHI FIRMA LA COMUNICAZIONE PER CONTO DI ALTRI
 (es. rappresentante di società, tutore di minori)
 Codice fiscale del sottoscrittore: _____ Codice conto: _____ Codice fiscale società dichiarante: _____
 Cognome _____ Nome _____ Sesso: M. F. P.
 Data di nascita: _____ Comune lo Stato estero di nascita: _____ Provincia (leggi) _____

DATI DELL'IMMOBILE
 Comune: _____ Provincia (leggi): _____ CAP: _____
 Indirizzo: _____ N. civico: _____
 DATI DEL CATASTO: Codice catastale: _____ Foglio: _____ Numero/Particella: _____ Sub: _____
 DATI DOMANDA DI ACCATASTAMENTO: Data: _____ Numero protocollo: _____

TIPOLOGIE DI INTERVENTI E SPESE SOSTENUTE NEL PERIODO DI RIFERIMENTO
 INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DI EDIFICIO ESISTENTI (comma 3.44) _____
 INTERVENTI SULL'INVOLUCRO DI EDIFICIO ESISTENTI (comma 3.45) _____
 INTERVENTI DI INSTALLAZIONE DI PANNELLI SOLARI (comma 3.46) _____
 INTERVENTI DI SOSTITUZIONE DI IMPIANTI DI CLIMATIZZAZIONE INVERNALE (comma 3.47) _____

DATA INIZIO LAVORI

SOTTOSCRIZIONE
 FIRMA: _____
 IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA: Codice fiscale dell'intermediario: _____ N. iscrizione all'albo dei C.A.F.: _____
 Riservato all'intermediario: Data dell'impegno: _____ FIRMA DELL'INTERMEDIARIO: _____

Callout boxes:
 - Nella sezione "Periodo di riferimento" deve essere indicato l'anno in cui sono state sostenute le spese agevolabili al 55%
 - Nella sezione "Dati del dichiarante" bisogna indicare:
 - codice fiscale;
 - dati anagrafici se persona fisica;
 - denominazione o ragione sociale se soggetto diverso dalle persone fisiche.
 - Nella sezione "Dati del dichiarante" è necessario barrare se il soggetto è:
 - possessore;
 - detentore;
 - contitolare;
 - amministratore;
 - condomino.
 - Nella sezione "Riservato a chi firma la comunicazione per conto di altri" bisogna compilare solo nel caso il dichiarante sia un soggetto diverso da colui che sottoscrive la comunicazione (as es. rappresentante di società). Oltre ai dati anagrafici, è importante inserire il codice carica desumibile dalla tabella presente nelle istruzioni per la compilazione dei modelli di dichiarazione UNICO
 - Nella sezione "Dati dell'immobile" devono essere riportati i dati catastali dell'immobile. In mancanza di detti dati, si possono riportare gli estremi della domanda di accatastamento.
 - Nella sezione "Tipologie di interventi e spese sostenute nel periodo di riferimento" si deve barrare la casella o le caselle corrispondenti alle tipologie ai sensi dell'art. 1, commi 344, 345, 346 e 347 ed indicare l'ammontare delle spese corrispondenti.
 - Nella sezione "Data inizio lavori" si deve barrare relativamente agli interventi di riqualificazione energetica riportati nella comunicazione la data di inizio lavori.
 - Nella sezione "Sottoscrizione" il contribuente deve sottoscrivere, a pena di nullità.
 - La sezione "Impegno alla presentazione telematica" deve essere compilata dall'intermediario che trasmette la comunicazione.

periodo di imposta in cui sono state sostenute le spese oggetto della comunicazione. Le spese sostenute nel 2009 e nel 2010 dai soggetti con periodo di imposta coincidente devono essere comunicate entro il 31 marzo 2010 ed entro il 31 marzo 2011.

La mancata acquisizione della comunicazione comporta la **decadenza dal beneficio** così come chiarito dall'Agenzia delle entrate con la circolare 31 maggio 2007, n. 36/E.

Tra l'altro, dal tenore letterale del provvedimento del 6 maggio, non sembrerebbe chiaro se la comunicazione debba essere presentata solo entro 90 giorni dalla fine dell'anno in cui hanno inizio i lavori oppure se debba essere inoltrata anche per le spese sostenute nell'anno in cui hanno termine i lavori. Per la fattispecie in esame, il problema riguarderebbe il 2009 ed il 2010. Nel dubbio, è preferibile inviare due distinte comunicazioni.

Le modifiche del D.M. 6 agosto 2009

Il Ministero dell'economia e delle finanze, con il citato decreto, ha stabilito che **l'asseverazione del tecnico abilitato non è più necessaria** in presenza di quella del direttore dei lavori ai sensi del D.Lgs. n. 192/2005, attestante la conformità dei lavori al progetto, ovvero quando è esplicitata nella relazione tecnica *ex art.* 28 della legge n. 10/1991.

La *ratio* di tale semplificazione risiede nell'intento di eliminare inutili duplicazioni di documenti.

Ulteriori facilitazioni sono previste nelle seguenti ipotesi:

- per la sostituzione di finestre/impianti o di alcuni impianti di climatizzazione invernale, la certificazione del produttore delle finestre, degli infissi e degli impianti di climatizzazione invernale non deve più essere accompagnata dalla certificazione dei singoli componenti;
- per l'installazione di pannelli solari realizzati in autocostruzione, è considerato sufficiente «un attestato di partecipazione ad uno specifico corso di formazione da parte del soggetto beneficiario», eliminando così la «certificazione di qualità del vetro solare, secondo le norme UNI vigenti, rilasciata da un laboratorio certificato».

Il decreto del 6 agosto 2009 ha individuato anche i

termini da cui trovano applicazione i **valori e i metodi di calcolo** fissati dall'Allegato I del D.Lgs. n. 192/2005. In particolare, il Ministero ha indicato la decorrenza temporale dei nuovi valori dalla data di entrata in vigore del D.P.R. 2 aprile 2009, n. 59, ovvero dal **25 giugno 2009**.

Con riferimento, poi, agli impianti di climatizzazione invernale, il decreto in esame ha ammesso anche i generatori di calore a condensazione ad aria oltre a quelli ad acqua. Per detti beni, ora bisogna fare riferimento al nuovo Allegato I.

Il decreto ha altresì precisato che, oltre a quanto stabilito dalla normativa già in vigore, la detrazione del 55% non è cumulabile con il premio per impianti fotovoltaici abbinati ad uso efficiente dell'energia.

Sempre in tema di **cumulabilità**, potrebbe sorgere qualche dubbio con la **Tremonti-ter** che regola la fruizione della «Detassazione degli investimenti in macchinari» in quanto detta norma non prevede limitazioni alla cumulabilità con altre agevolazioni. Bisogna però considerare che la Tremonti-ter è una disposizione fiscale nazionale e, quindi, in base all'art. 10 del decreto 19 febbraio 2007 la detrazione del 55% «non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge nazionali per i medesimi interventi».

Pertanto, sulla scorta di quest'ultima considerazione, le due agevolazioni **non sono cumulabili, ma alternative** tra di loro.

Il decreto del 6 agosto 2009 è stato pubblicato sulla *G.U.* n. 224 del 26 settembre 2009 e, di conseguenza, non essendo previste altre date, le disposizioni ivi contenute **decorrono dalla data di pubblicazione**.

RIFERIMENTI NORMATIVI

D.M. 6 agosto 2009

Legge 23 luglio 2009, n. 99

Prov. 6 maggio 2009

D.L. 29 novembre 2008, n. 185, art. 29, comma 6

D.P.R. 22 luglio 2008, n. 322

Legge 24 dicembre 2007, n. 244

Legge 27 dicembre 2006, n. 296

Agenzia delle entrate, risoluzione 1° agosto 2008, n. 340/E

Agenzia delle entrate, risoluzione 15 luglio 2008, n. 303/E

Agenzia delle entrate, circolare 31 maggio 2007, n. 36/E