



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF112

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	BONUS EDILI - NOVITÀ INTERPRETATIVE DELL'AGENZIA
RIFERIMENTI	CIRC. 13 DEL 31/05/2019 – RF 108/2019
CIRCOLARE DEL	17/06/2019

Sintesi: la cd. "Guida agli oneri" pubblicata dall'Agenzia Entrate anche per il periodo di imposta 2018 ha fornito alcune interpretazioni innovative per quanto riguarda i bonus edili, tra cui principalmente:

- nel caso acquisto di mobili/grandi elettrodomestici effettuati nel 2018, il limite di €. 10.000 tiene conto degli acquisti effettuati nel 2017 solo se collegate lavori effettuati nel 2017 (non anche nel 2016)
- il bonus arredi non spetta nel caso in cui le opere di ripristino sono sostenute da un familiare e l'acquisto di mobili/grandi elettrodomestici da un altro familiare
- bonus verde: la detrazione spetta nel solo caso di "realizzazione ex novo" o "radicale rinnovamento" del verde preesistente.

Con la circolare annuale che fa il punto della situazione in relazione agli oneri deducibili e detraibili (CM 13/2019, cd. "Guida agli oneri"), l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di circostanziare meglio alcuni aspetti particolari relativi alla detrazione dei cd. "Bonus edili".

BONUS ARREDO

Come noto l'art. 16 c. 2 DL 63/2013 ha previsto che:

- i **contribuenti** che fruiscono della **detrazione del 50%** per **recupero edilizio** (art. 16-bis, TUIR)
- possono beneficiare di una **ulteriore detrazione del 50%**
 - ✓ per le spese sostenute per l'**acquisto di mobili e grandi elettrodomestici**
 - ✓ destinati all'**arredo dell'immobile** oggetto dei lavori edilizi.

PERIODO D'IMPOSTA	DETRAZIONE	LIMITE MAX SPESA	Rif. Normativo
dal 26/06/2012 al 31/12/2013	50%	€ 10.000	art. 16, co.2, DL 63/2013
dal 2014 al 2018			L. 147/2013; L. 190/2014; L. 208/2015; L. 232/2016; L. 205/2017

Fino al 2016: la fruizione del bonus arredo non comportava particolari vincoli:

- le spese sostenute tra il 6/06/2013 ed il 31/12/2016 erano considerate in modo unitario (regole autonome ai applicavano per gli acquisti antecedenti, dal 26/06/2012)
- anche in caso di successivi e distinti interventi edilizi che avessero interessato l'unità immobiliare

Acquisti nel 2017: la detrazione per gli acquisti effettuati nel 2017 spetta ai contribuenti:

- che hanno sostenuto interventi di recupero del patrimonio edilizio
- iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2016

Acquisti nel 2018: la detrazione per gli **acquisti effettuati nel 2018** spetta ai contribuenti

- che hanno sostenuto **interventi di recupero del patrimonio edilizio**
- **iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2017**

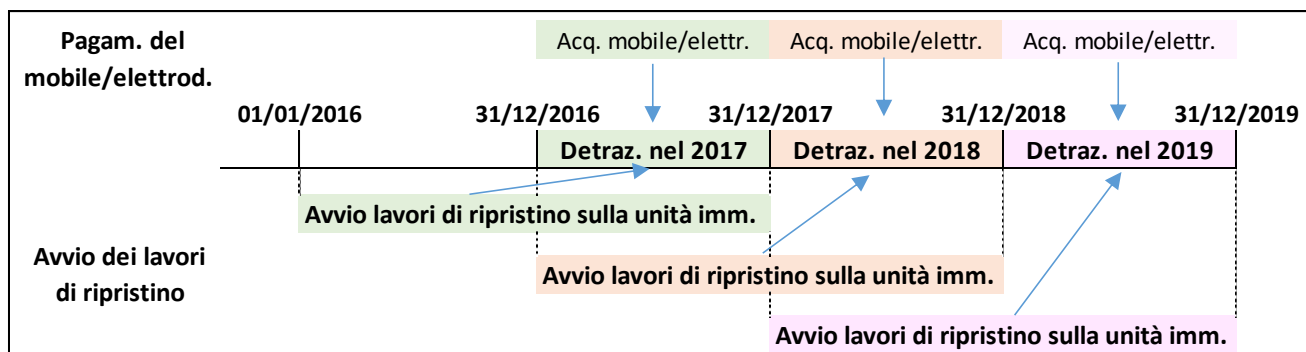


Acquisti 2019: la L. 145/2018 (Legge di Bilancio 2019) ha ulteriormente prorogato la detrazione per gli acquisti effettuati nel **2019**; essa spetta ai contribuenti:

- ➔ che hanno sostenuto **interventi di recupero del patrimonio edilizio**
- ➔ **"iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2018"**



Art. 16, co. 2, 1° per. D.L. 63/2013 (post Legge di Bilancio 2019): "Ai contribuenti che fruiscono della detrazione di cui al comma 1 [ndr: per opere di ripristino del patrimonio immobiliare], limitatamente agli interventi di recupero del patrimonio edilizio **iniziati** a decorrere **dal 1° gennaio 2018** è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute nell'anno 2019 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (...)"



LIMITE DI SPESA - DETERMINAZIONE

Ai fini della verifica del **limite di spesa di € 10.000** si è, da sempre, dovuto operare un **cumulo** degli **acquisti effettuati sui diversi periodi**; tuttavia il periodo di riferimento risulta differenziato nel tempo.

A tal fine si è considerato:

- **un periodo unitario**: per quanto riguarda gli acquisti effettuati di 26/06/2012 al 31/12/2016
- **singoli periodi autonomi**: gli acquisti effettuati nei bienni successivi: 2016 – 2017 e 2017 - 2018 (analoga operazione si effettuerà per gli acquisti del biennio 2018 – 2019).



Art. 16, co. 2, 2° per., D.L. 63/2013 (post Legge di Bilancio 2019): "La detrazione di cui al presente comma, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro, considerato, **per gli interventi effettuati nell'anno 2018 ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2019, al netto delle spese sostenute nell'anno 2018 per le quali si è fruito della detrazione**".

Il dubbio: non era chiaro come dovesse operare il cumulo su questi ultimi bienni; in particolare non era chiaro se operasse in ogni caso, oppure l'obbligo di cumulo dovesse essere collegato all'avvio dei lavori di ripristino sull'unità immobiliare in relazione alla quale si fruiva del bonus arredo.



NOVITA' - L'Agenzia delle Entrate avalla quest'ultima impostazione, chiarendo che per gli **acquisti di mobili/grandi elettrodomestici effettuati nel 2018** il limite di € 10.000 tiene conto delle **eventuali spese sostenute nell'anno 2017**:

- ➔ **solo se collegate ad interventi edilizi effettuati nel 2017** (anche se iniziati nel 2016)
- ➔ **non anche se collegate ad interventi edilizi iniziati nel 2016 "che non sono continuati nel 2017"**.



Nota: in modo analogo:

- ✓ occorre operare per gli acquisti effettuati nel 2017, i quali dovevano considerare gli acquisti effettuati nel 2016 solo se collegati ad interventi edilizi effettuati nel medesimo 2016 (non anche anteriormente)
- ✓ ed occorrerà operare per gli acquisti effettuati nel 2019.

Esempio 1

Il sig. Rossi, il **1/03/2017** ha inviato al Comune una Cila (**manutenzione straordinaria**) per la sostituzione dei sanitari del bagno. Il 20/03/2017 ha pagato € 9.000 per la sostituzione della cucina ed il 28/02/2018 ha acquistato una lavatrice classe A+ per € 2.000:

- **sul 2017**: fruirla della detrazione del 50% per l'acquisto della cucina (pari a € 4.500)
- **sul 2018**: la detrazione (lavatrice) è **calcolata solo su € 1.000** (limite € 10.000 meno € 9.000 già fruite); fruirla, poi, della 2° rata delle detrazioni a riporto dal 2017.

Esempio2

Il sig. Verdi, il **1/10/2016** ha avviato una **manutenzione straordinaria** nel proprio A/3.
Il **10/01/2017** ha pagato **€. 9.000** per la sostituzione della cucina, per la quale ha potuto fruire della detrazione del 50% (in quanto i lavori edili sono stati iniziati dal 1/01/2016).
Il **28/02/2018** ha iniziati lavori per una **nuova manutenzione straordinaria** (come da nuova comunicazione all'ufficio tecnico comunale), procedendo poi ad acquistare una credenza per **€. 2.000**; al fine di determinare la spesa detraibile deve **valutare se i lavori iniziati nel 2016:**

- **sono proseguiti nel 2017:** deve effettuare il **cumulo**, potendo detrarre solo €. 1.000 (cioè €. 10.000 limite – 9.000 bonus 2017)
- **sono stati ultimati entro il 31/12/2016:** sul 2018 fruisce della **detrazione dell'intera spesa di €. 2.000**.



CM 13/2019: "Per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati nel 2017 si doveva tener conto, ai fini della verifica del limite di spesa di euro 10.000, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2016 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel medesimo anno.

Considerato che le nuove disposizioni individuano un diverso arco temporale di effettuazione dei lavori edilizi collegati all'acquisto di mobili ed elettrodomestici, nell'ipotesi in cui siano stati acquistati mobili ed elettrodomestici in connessione con lavori effettuati ad esempio nel 2014 e, a fronte di nuovi/ulteriori lavori, anche sullo stesso immobile, effettuati nell'anno 2016 siano stati acquistati altri mobili ed elettrodomestici, nel calcolo dell'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione non si deve tenere conto delle spese già sostenute [ndr: non solo nel 2014, ma neppure nel 2016], per le quali si è già fruito della detrazione.

Pertanto, per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati nel 2018, si deve tener conto, ai fini della verifica del limite di spesa di euro 10.000, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2017 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel medesimo anno. Non si tiene conto, invece, delle eventuali spese sostenute nell'anno 2017 se collegate ad interventi edilizi effettuati nel 2016 che non sono continuati nel 2017".



Nota: in sostanza:

- ✓ pur essendo la detrazione nel 2017 giustificata da oneri sostenuti nel 2016 (nel mod. Redditi 2019 la spesa della manutenzione straordinaria risulta esposta quale 3° rata)
- ✓ il fatto che sia stata sostenuta un'altra spesa per la medesima opera nel 2017 (indicata nel mod. Redditi 2019 come 2° rata) obbliga a defalcare il bonus mobili fruito nel 2017 da quello da fruire nel 2018.

ULTERIORI CASISTICHE

Anno	Lav. di recup	Acq. arredo	Agevolab.	Cumulo	Spese agev.	Note
2013		1.000	SI	SI	-	<div> <div>Opera sempre il limite</div> <div>Non vi sono lavori nè nel 2016 nè nel 2017</div> <div>Non vi sono lavori nè nel 2017 nè nel 2018</div> </div>
2014	8.000	6.000	NO	SI	6.000	
2015					-	
2016	1.000	5.000		SI	4.000	
2017		9.000	NO	NO	9.000	
2018		4.500		SI	1.000	
2019	1.500	8.000	NO	NO	8.000	

Anno	Lav. di recup	Acq. arredo	Agevolab.	Cumulo	Spese agev.	Note
2016	...	5.000		SI	4.000	<div> <div>Nessun cumulo perchè non vi sono lavori nel 2016</div> <div>Cumulo perchè il bonus 2017 è dato da opere 2017</div> <div>Nessun cumulo perchè il bonus 2017 non è dato da lavori del 2017 (ma del 2016)</div> </div>
2017	1.000	9.000	NO	NO	9.000	
2018		4.500		SI	1.000	
2019	1.500	11.000	NO	NO	10.000	

Anno	Lav. di recup	Acq. arredo	Agevolab.	Cumulo	Spese agev.	Note
2016	...	5.000		SI	4.000	<div> <div>(v. nota Caso 2)</div> <div>(i lavori nel 2017 sono il proseguo dei lavori 2016)</div> <div>Cumulo perchè il bonus 2017 è dato da lavori 2016 proseguiti sul 2017)</div> </div>
2017	1.000	9.000	NO	NO	9.000	
2018	+ 500	4.500		SI	1.000	
2019	1.500	11.000	NO	NO	9.000	

UNITA' IMMOBILIARE

Il limite di €. 10.000 opera per singola unità immobiliare oggetto dei lavori di ripristino; pertanto nel caso di lavori effettuati su unità immobiliari distinte operano due diverse detrazioni con due limiti autonomi.

Esempio3

Nell'Esempio1 precedente si ponga ora che il sig. Rossi abbia proceduto, oltre ai lavori sull'abitazione principale descritti in precedenza, anche ad effettuare nel 2018:

- una ristrutturazione nella casa per le vacanze posseduta con la moglie spendendo €. 50.000
- sostituendo i mobili di casa sostenendo una ulteriore spesa di €. 15.000, pagata da ciascuno per il 50% di tale spesa

In tal caso:

- ✓ entrambi i coniugi potranno fruire della detrazione del 50% sulla spesa sostenuta (la detrazione può essere suddivisa 50% tra i coniugi o nella diversa percentuale di spesa sostenuta, in questo caso da certificare tramite attestazione nelle fatture ricevute)
- ✓ entrambi i coniugi hanno diritto al bonus mobili nel limite di €. 10.000; posto che la spesa è stata sostenuta al 50%, ciascun coniuge aderito alla detrazione su €. 5.000 di spesa

In tal modo il marito si troverà poter fruire di 2 distinte detrazioni "bonus mobili", uno per l'abitazione principale e l'altra per l'abitazione delle vacanze.



N.B.: nel caso di lavori consistenti in un **frazionamento/accorpamento** di unità immobiliari:

- ✓ ad analogamente a quanto avviene per il limite di spesa (di 96.000 €) applicabile la spesa di ripristino
- ✓ anche per il bonus mobili il numero di unità abitative va individuato in ragione del numero di unità preesistenti ai lavori (es: nel caso di singola unità derivanti dall'accorpamento di 2 unità immobiliari, il limite di spesa per l'arredamento opera 2 volte, per un totale di €. 20.000)

FRUIZIONE DEL BONUS RISTRUTTURAZIONI IN DICHIARAZIONE

Strettamente collegato al vincolo sopra indicato, si noti che l'art. 16 c. 2 DL 66/2013 (in tal senso anche la CM 29/2013 p.to 3.1) dispone quale requisito necessario per la detrazione:

- non solo il "sostenimento" di spese per ripristino del patrimonio immobiliare
- ma anche la **fruizione concreta in dichiarazione** dei redditi **della relativa detrazione del 50%**.

NEW

NEW - FAMILIARE - Sulla scorta di tale concetto, l'Agenzia (CM 13/2019, che richiama la CM 21/2010 in relazione all'analoga agevolazione vigente all'epoca) chiarisce che:

- ➔ il bonus **non spetta**
- ➔ **se la detrazione per opere di ripristino è fruita solo dal familiare**

Esempio: la spesa di ristrutturazione è sostenuta dal marito, ma la spesa arredo è sostenuta dalla moglie



Nota: singolarmente, la Nota Tecnica al mod. Redditi non impone alcun controllo automatizzato tra la detrazione nella Sez. III A ed il rigo RP57 (non viene segnalata alcuna "anomalia" dal "diagnostico").

2012 (antefatto dal 2013 al 2015)				Codice fiscale				Interventi particolari			
Anno	1	2	3					4			
RP41											

N. Riga	Spesa arredo immobile	Importo rata
1	2	3
	,00	,00
N. Riga	Spesa arredo immobile	Importo rata
4	5	6
	,00	,00

Al contrario **non rileva la percentuale di spesa sostenuta** per i lavori di ripristino dell'immobile; il bonus mobili spetta (anche per il 100%) anche al contribuente che:

- ✓ ha sostenuto solo in parte tali spese
- ✓ "o che abbia pagato solo il compenso del professionista o gli oneri di urbanizzazione" (CM 7/2017).

INDIVIDUAZIONE DEGLI ELETTRODOMESTICI

Ai fini dell'individuazione dei "grandi elettrodomestici":

- in assenza di specifiche indicazioni della norma istitutiva
- secondo l'Agenzia (CM 7/2018) un utile riferimento è rappresentato dall'elenco (meramente esemplificativo e non esaustivo) di cui all'all. 2 del D.lgs. 151/2005
- recentemente **integrato dalla CM 13/2019**:

Grandi apparecchi di refrigerazione	Altri grandi elettrodomestici utilizzati per la refrigerazione, la conservazione e il deposito degli alimenti		
frigoriferi	lavastoviglie	forni a microonde	radiatori elettrici
congelatori	apparecchi di cottura e piani cottura (CM 13/2019)	piastre riscaldanti elettriche	ventilatori elettrici
Lavatrici, asciugatrici e lavasciuga (CM 13/2019)	stufe elettriche	apparecchi elettrici di riscaldamento	apparecchi per il condizionamento
			Lavatrici e asciugatrici

RIPRISTINO DEL PATRIMONIO IMMOBILIARE – BOX AUTO

La detrazione del 50% ex art. 16-bis co. 1 lett. b) Tuir spetta anche nel caso di "**realizzazione**"

- di autorimesse (cioè nell'interrato o, comunque, all'interno del fabbricato)
- o posti auto (cioè sullo stesso piano del terreno, indipendentemente siano dotati di tettoia o scoperti) pertinenti ad unità abitative.

La CM 13/2019 interviene ora a delimitare alcuni aspetti particolari di tale detrazione.

In generale, nel concetto di "realizzazione":

- rientrano i soli interventi di **nuova costruzione**



Nota: ciò si può verificare in seguito:

- ✓ sia all'**acquisto dall'impresa immobiliare** che ha realizzato il box/posto auto **in proprio**, per la rivendita: in tal caso i costi di realizzazione vanno certificati dal costruttore
- ✓ sia tramite **appalto ad un'impresa edile per la relativa costruzione**: in tal caso l'intera fattura dell'impresa edile risulta detraibile (nel limite di €. 96.000)

- **non rientrano gli interventi di ristrutturazione**



Nota: il chiarimento riprende la **Risposta n. 6/2018**, dove l'Agenzia aveva negato la detrazione ad un contribuente che aveva acquistato il box pertinenziale da un'impresa che lo aveva ricavato dalla trasformazione dei locali del piano terra di un fabbricato (da civili abitazioni a box); secondo l'Agenzia:

- l'intervento è stato qualificato come "ristrutturazione"
- dunque l'agevolazione rimane esclusa.

N.B.: l'inquadramento del caso di specie (piuttosto raro) muta laddove, in relazione all'opera sottostante:

- ✓ non solo fosse intervenuta una **ristrutturazione con ampliamento** (senza demolizione); in tal caso, laddove il box fosse ricavato dalla porzione del nuovo volume, torna fruibile la detrazione (CM 7/2018)
- ✓ ma anche nel caso si fosse trattato di una demolizione con ricostruzione non fedele (nel presupposto che, dal punto di vista urbanistico, l'opera è assimilata ad una nuova costruzione – RM 34/2018).



Ulteriori fattispecie: si ricorda che la detrazione spetta anche nel caso di:

- ✓ acquisto di unità immobiliare, unitamente al box, nell'ambito di un edificio interamente ristrutturato da un'impresa di costruzione che effettua la cessione entro 18 mesi dalla ultimazione dei lavori
- ✓ per le spese di ristrutturazione commissionate dal proprietario del box pertinenziale

BOX/POSTI AUTO PERTINENZIALI – DETRAIBILITÀ IN SINTESI

INTERVENTO EDILE		Situazione		Detr.	Spesa detraibile
COSTRUZIONE EX NOVO (incl. Vol. in ampliament./demoliz. con ricostruzione non fedele)		in proprio da parte dell'impresa immobiliare		SI	Costi realizzazione
		su appalto ad una impresa edile		SI	Spese addebitate
RISTRUT- TURAZIONE	Dell'intero fabbricato con rivendita nei 18 mesi da ultimaz.	in proprio da parte dell'impresa immobiliare	ceduta autonomamente	NO	-
			ceduta con l'abitativo	SI	25% prezzo di acq.
		Altri casi di opere "in proprio" dell'impresa		NO	-
		Su appalto ad una impresa edile		SI	Spese addebitate

BONUS VERDE

La recente CM 13/2019 ha fornito chiarimenti anche in relazione al cd. "bonus verde", e cioè in caso di:

a) "sistemazione a verde" di aree scoperte private:

- di **parti comuni** di edifici esistenti o di **singole unità immobiliari** esistenti
- nonché delle **relative pertinenze** o **recinzioni**

b) realizzazione:

- di **impianti di irrigazione** (sui terrazzi/lastrici solari) o di **pozzi** (nel giardino di pertinenza)
- di **coperture a verde** e di **giardini pensili** (sui terrazzi/lastrici solari).

Possesso a titolo precario: la detrazione **spetta anche ai conduttori/comodatari** dell'immobile (in modo del tutto analogo a quanto previsto per le opere di ripristino del patrimonio immobiliare ed il risparmio energetico).

Parti comuni condominiali: anche in tal caso la detrazione spetta secondo i meccanismi dell'art. 16-bis Tuir:

- ✓ in ragione delle quote millesimali (non della spesa effettivamente sostenuta) anche nel caso dei "condomini minimi" (tra 3 ed 8 condòmini)
- ✓ sempreché la quota dovuta sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.



REALIZZAZIONE EX NOVO O RADICALE RINNOVAMENTO: i chiarimenti più rilevanti attengono alla tipologia di spesa che risulta detraibile; a tal fine l'Agenzia ritiene che si deve trattare:

- ➔ di un intervento relativo **all'intero giardino/area interessata** (es: non è ammesso sistemare verde solo una parte del terrazzo o del giardino: l'opera deve interessare l'intera superficie)
- ➔ consistente nella **sistemazione a verde "ex novo"** o nel **"radicale rinnovamento dell'esistente"**: non è detraibile la mera manutenzione del verde (potatura delle piante, rasatura del prato, acquisto di diserbanti e concimi, ecc.), se non collegata alle opere precedenti.

In tal senso non è detraibile la mera sostituzione di alcune piante (si tratta di una manutenzione ordinaria) mentre si ritiene detraibile la sostituzione di tutte le piante (radicale rinnovamento).

Oneri accessori: nei casi di sistemazione ex novo/radicale rinnovamento risulta agevolabile l'intervento di sistemazione a verde "nel suo complesso": ad esempio è detraibile

- l'acquisto della struttura per sostenere le piante (in legno, ferro battuto, ecc.)
- le opere murarie per la realizzazione di una aiuola: è il caso della realizzazione di un muro di contenimento dell'aiuola, dell'acquisto di pietre in tufo per contornarla, ecc.

La **realizzazione di fioriere** e l'**allestimento a verde di balconi/terrazzi** è agevolabile:

- ✓ solo se **permanente** (es: fioriere costruite in muratura/ferro battuto)
- ✓ e sempreché si riferisca ad un intervento innovativo (es: la mera installazione di una griglia per far crescere i rampicanti non sarà detraibile).

Lavori in economia: la detrazione è limitata all'acquisto degli alberi/piante/specie vegetali e per la realizzazione dell'intervento, sempre a condizione non si verta nell'ambito di una mera "manutenzione" del verde esistente.