

Roma, 27 aprile 2018

OGGETTO: Guida alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche relativa all'anno d'imposta 2017: spese che danno diritto a deduzioni dal reddito, a detrazioni d'imposta, crediti d'imposta e altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione e per l'apposizione del visto di conformità

Se l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze, non sono ravvisabili elementi dell'edificio qualificabili come "parti comuni" e, pertanto, non è possibile considerare un autonomo limite di spesa per ciascuna unità (*Risoluzione 12.07.2007 n. 167, risposta 2*).

Trasferimento della detrazione

La variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio prima che sia trascorso l'intero periodo per fruire della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il trasferimento della detrazione.

Ciò non accade nell'ipotesi in cui la detrazione spetti al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario) in quanto lo stesso continua ad avere diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

Analogo ragionamento vale anche per il familiare convivente del proprietario dell'immobile che, pertanto, potrà continuare a detrarre le rate residue delle spese sostenute anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, venga ceduta.

Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno (*Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.14*), anche nell'ipotesi di opzione di mantenimento della detrazione in capo al cedente (*Circolare 1.06.2012 n. 19, risposta 1.8*).

Vendita dell'immobile

L'art. 16-bis del TUIR, al comma 8, prevede che, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare (*Circolare 1.06.2012 n. 19, risposte 1.6 e 1.8*).

In mancanza di tale specifico accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile, la conservazione in capo al venditore delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da una scrittura privata, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi dovrà essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Benché il legislatore abbia utilizzato il termine vendita, la disposizione trova applicazione in tutte le ipotesi in cui si ha una cessione dell'immobile e, quindi, anche nelle cessioni a titolo gratuito quale, ad esempio, la donazione (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 4*).

Tale disposizione vale anche in caso di permuta poiché, in base all'art. 1555 del codice civile, le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto compatibili (*Circolare 19.06.2012 n. 25, risposta 1.2*).

In caso di costituzione del diritto di usufrutto, sia a titolo oneroso che gratuito, le quote di detrazione non fruita non si trasferiscono all'usufruttuario ma rimangono al nudo proprietario. Ciò in quanto la previsione del trasferimento del beneficio fiscale prevista dal comma 8 dell'art. 16-bis del TUIR riguarda il caso di vendita, ipotesi alla quale in via di prassi è stata assimilata la donazione. In entrambi i casi, si tratta di trasferimento dell'intera titolarità dell'immobile, caratteristica che non sussiste nelle ipotesi di costituzione di diritti reali.

In caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori e contestuale costituzione del diritto di usufrutto, le quote di detrazione non fruita dal venditore si trasferiscono al nudo proprietario in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

Il trasferimento di una quota dell'immobile non è idoneo a determinare un analogo trasferimento del diritto alla detrazione, che avviene solo in presenza della cessione dell'intero immobile. Pertanto, qualora la vendita sia solo di una quota dell'immobile e non del 100 per cento, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore (*Circolare 10.06.2004 n. 24, risposta 1.8, e Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.13*). La residua detrazione, tuttavia, si trasmette alla parte acquirente solo se, per effetto della cessione pro-quota, quest'ultima diventi proprietaria esclusiva dell'immobile perché, in quest'ultima ipotesi, si realizzano i presupposti richiesti dalla disposizione normativa (*Risoluzione 24.03.2009 n. 77 e Circolare 19.06.2012 n. 25, risposta 1.3*).

Trasferimento dell'immobile mortis causa

In caso di acquisizione dell'immobile per successione, le quote residue di detrazione si trasferiscono per intero esclusivamente all'erede o agli eredi che conservano la detenzione materiale e diretta dell'immobile. In sostanza, la detrazione compete a chi può disporre dell'immobile, a prescindere dalla circostanza che lo abbia adibito a propria abitazione principale (*Circolare 10.06.2004 n. 24, risposta 1.1*).

Se la detenzione materiale e diretta dell'immobile è esercitata congiuntamente da più eredi, la detrazione è ripartita tra gli stessi in parti uguali (*Circolare 5.03.2003 n. 15, paragrafo 2*).

