

## **L'AGEVOLAZIONE DEL 55%: MODALITA' DI DETRAZIONE PER LE SOCIETA' CON IL PRIMO ESERCIZIO SUPERIORE A 12 MESI**

### **1. PREMESSA**

Come è noto, la legge n. 296 del 27 dicembre 2006 (Finanziaria per 2007) ha introdotto per una vasta platea di contribuenti (lavoratori autonomi, società di persone e di capitali, enti, ecc.) una agevolazione sotto forma di detrazione di imposta per interventi finalizzati al risparmio energetico.

L'agevolazione oggetto di analisi, originariamente prevista per le spese sostenute nel 2007, è stata negli anni successivi sempre prorogata.

Le ultime modifiche sono state apportate, seppure per un periodo limitato di tempo, dal decreto legge n. 83 del 22 giugno 2012 (pubblicato sul S.O. n. 129/L alla G.U. n. 147 del 26 giugno 2012) convertito in legge n. 134 del 7 agosto 2012 (pubblicato sul S.O. n. 171 alla G.U. n. 187 dell'1 agosto 2012) recante una serie di misure urgenti per la crescita del Paese.

Le ultime modifiche sono state apportate, seppure per un periodo limitato di tempo, dal decreto legge n. 83 del 22 giugno 2012 (pubblicato sul S.O. n. 129/L alla G.U. n. 147 del 26 giugno 2012) convertito in legge n. 134 del 7 agosto 2012 (pubblicato sul S.O. n. 171 alla G.U. n. 187 dell'1 agosto 2012) recante una serie di misure urgenti per la crescita del Paese.

Il predetto decreto all'articolo 11 prevede una proroga del beneficio sempre nella misura del 55%, fermi restando i requisiti richiesti ed i valori massimi di spesa, dall'1.1.2013 al 30.6.2013 per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti ex art. 1, commi da 344 a 349, Finanziaria 2007.

Nel corso di questi ultimi anni, i dubbi interpretativi legati all'applicazione della norma sono stati numerosi ed hanno trovato nella maggior parte dei casi un chiarimento nelle numerose pronunce di prassi emanate dall'Amministrazione finanziaria.

Un dubbio ancora irrisolto riguarda le modalità di detrazione del 55 per cento per le spese sostenute per lavori finalizzati al risparmio energetico nel caso di società di capitali con il primo esercizio di attività di durata superiore a dodici mesi.

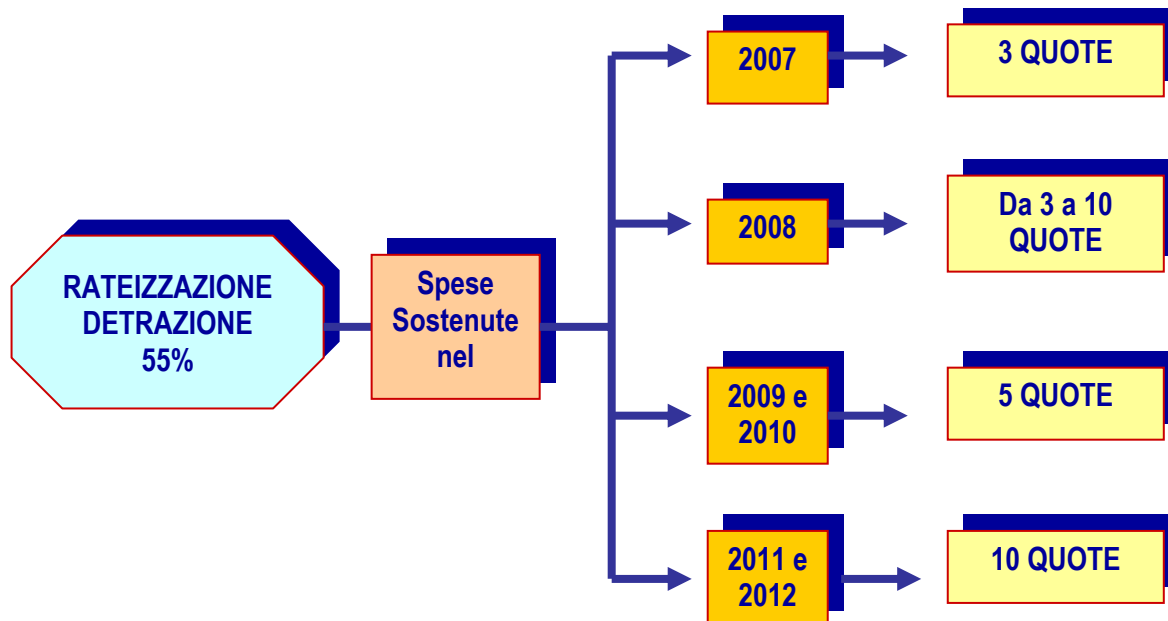
Tale problematica è stata oggetto di una richiesta di consulenza giuridica da parte della Confederazione all'Agenzia delle entrate.

### **2. OGGETTO DELLA CONSULENZA GIURIDICA**

Come indicato in premessa, la Confartigianato ha chiesto all'Agenzia delle entrate, di conoscere le modalità di detrazione del 55 per cento per le spese sostenute per lavori finalizzati al risparmio energetico nel caso di società di capitali con il primo esercizio di attività di durata superiore a dodici mesi (ad esempio ottobre 2010 (costituzione) – 31 dicembre 2011 (chiusura del primo esercizio sociale)).

L'agevolazione è stata oggetto di numerose modifiche. In particolare è mutato il numero delle quote annuali in cui deve essere ripartito il beneficio, sono cambiati i valori di trasmittanza termica, sono state introdotte nuove comunicazioni da inviare all'Agenzia delle entrate nei casi in cui i lavori proseguano oltre l'anno.

Con riferimento al numero di rate si evidenzia che è possibile suddividere la detrazione del 55 per cento in base all'anno di sostenimento/competenza delle spese in esame come di seguito riepilogato:



Nel caso oggetto della consulenza giuridica, viene chiesto all'Amministrazione finanziaria di chiarire il numero di rate in cui devono essere ripartite le spese agevolabili sostenute nel 2010 e 2011 da una società di capitali con il primo esercizio avente durata superiore a 12 mesi.

### 3. PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 48 della legge n. 220 del 13 dicembre 2012, nel prorogare l'agevolazione anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2011, ha aumentato da 5 a 10 il numero delle rate in cui deve essere ripartita la detrazione riferita alle spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2011.

L'articolo 2 del decreto attuativo del 19 febbraio 2007 stabilisce che sono ammessi a fruire dell'agevolazione in argomento:

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• le persone fisiche,</li> <li>• gli enti e i soggetti di cui all'art. 5, TUIR non titolari di reddito d'impresa.</li> </ul> <p>Rientrano, in altri termini, i privati, gli imprenditori agricoli, i lavoratori autonomi anche associati e le società semplici</p> |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• i titolari di reddito d'impresa (ditte individuali, snc, sas, srl, spa, ecc.)</li> </ul>   |

che sostengono le spese sugli edifici **esistenti**, su parti di edifici **esistenti**, o su unità immobiliari **esistenti**, di qualsiasi categoria catastale (anche rurali) posseduti o detenuti.

Le modalità per beneficiare dell'agevolazione cambiano a seconda dei soggetti interessati.

Al riguardo si ricorda che per “**spese sostenute**”, si intendono:

<b>PERSONE FISICHE E LAVORATORI AUTONOMI</b>	Le spese pagate, in virtù del principio di cassa
<b>TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA</b>	Si applica il principio di competenza stabilito dall'articolo 109 TUIR: <ul style="list-style-type: none"> <li>• le prestazioni di servizi devono essere “<b>ultimate</b>”</li> <li>• per le cessioni, i beni devono essere “<b>consegnati o spediti</b>” nel periodo in esame.</li> </ul>

La detrazione delle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici è condizionata alle regole di imputazione di oneri e delle spese stabiliti dal TUIR che prevede il principio di competenza per i soggetti che esercitano attività di impresa.

Nel caso in cui i suddetti interventi siano stati realizzati in regime di reddito di impresa:

- le relative spese possono essere portate in detrazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale le stesse devono intendersi sostenute in base al principio di competenza;
- non vi è l'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico, in quanto il momento dell'effettivo pagamento della spesa non assume alcuna rilevanza per la determinazione di tale tipologia di reddito (cfr C.M. n. 36/E del 31.5.2007).

Conseguentemente, per individuare il periodo di imposta di competenza delle spese relative ad interventi di riqualificazione energetica occorre far riferimento al conto economico del bilancio di esercizio in cui il costo relativo a tali spese trova evidenza ed il cui utile è preso a base per la determinazione del reddito di impresa imponibile.

Con riferimento al caso oggetto della consulenza giuridica, in assenza di un conto economico relativo alla frazione di esercizio ottobre – dicembre 2010, i costi relativi alle spese per interventi di riqualificazione energetica trovano evidenza nel conto economico del bilancio ottobre 2010 – dicembre 2011 che costituisce il documento preso a base per la individuazione del periodo di imposta di competenza.

Ne consegue, che le spese relative al periodo ottobre 2010 – dicembre 2011 si considerano integralmente sostenute nel periodo di imposta chiuso al 31 dicembre 2011, senza che sia consentito riservare un trattamento specifico alle spese il cui pagamento o la cui rilevazione contabile sia stata effettuata nel periodo ottobre 2010 – dicembre 2010.

Coerentemente, l'intero costo dovrà essere ripartito in 10 rate a decorrere dal periodo di imposta in data 31.12.2011 e indicato nel modello Unico 2012.