

IMPOSTE SUL REDDITO

Detrazione del 50%/36% all'acquirente salvo deroga delle parti

di **Nicola Fasano**

A ciascuno la sua detrazione per gli interventi di ristrutturazione edilizia. Poiché siamo in piena stagione dichiarativa, è utile approfondire i soggetti cui spetta la detrazione nel caso in cui **l'immobile** su cui sono stati eseguiti i lavori da cui è scaturita la detrazione sia **trasferito**, anche in considerazione del fatto che, di solito, la detrazione viene **spalmata in dieci anni**.

In primo luogo, nell'ipotesi più comune di vendita dell'intera unità immobiliare, si deve distinguere a **seconda della data in cui è avvenuto il trasferimento, a titolo oneroso o gratuito per atto inter vivos**:

- per gli **atti stipulati fino al 16.09.2011**, le quote di detrazione residue in capo al venditore sono **trasferite all'acquirente** persona fisica dell'unità immobiliare per le restanti annualità, **senza possibilità di alcuna eccezione** (anche se concordata dalle parti) come stabilito dall'art. 1 della legge L. 449/1997;
- per gli **atti stipulati dal 17.09.2011** (a seguito delle disposizioni introdotte dal d.l. 138/2011 prima e dall'art. 16-bis, Tuir, dopo) le quote di detrazione residue in capo al venditore sono **trasferite all'acquirente** persona fisica dell'unità immobiliare per le restanti annualità, **a meno che le parti non abbiano diversamente convenuto**. L'agenzia delle entrate con la [circolare n. 25/E/2012](#) ha esteso gli stessi principi anche con riferimento agli immobili trasferiti a titolo gratuito (nel caso di donazione o permuta).

Diverso invece è il caso in cui oggetto del trasferimento sia **solo una quota dell'unità immobiliare**. In tale ipotesi, come chiarito dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 24/E/2004](#), la detrazione, in via generale, spetta **per intero al solo venditore**. Tuttavia, qualora a seguito dell'acquisto della ulteriore quota, **l'acquirente diviene proprietario dell'intera unità immobiliare**, allora torna ad applicarsi il principio secondo cui la **detrazione "passa" all'acquirente**, salvo, per gli atti stipulati dal 17.9.2011, diverso accordo delle parti.

Più semplice invece è l'ipotesi in cui le spese siano state sostenute **dall'inquilino o dal comodatario** dell'immobile, poiché questi ultimi **continuano a fruire delle rate residue** di detrazione anche qualora, nel frattempo, il relativo **contratto sia cessato**.

Discorso a parte deve essere fatto invece nell'ipotesi di **trasferimento mortis causa dell'immobile** oggetto dei lavori.

In questo caso la detrazione non fruita è trasmessa per intero **all'erede** (e solo a quello) che **conserva la detenzione materiale e diretta del bene**, a prescindere dal fatto che sia utilizzato come abitazione principale. Se tale detenzione diretta è esercitata congiuntamente da **più eredi**, la detrazione deve essere ripartita fra gli stessi **in parti uguali** (circolare 15/E/2003). **Nessun diritto** alla fruizione della detrazione, invece, spetta al **semplice legatario** (cfr. circolare 24/E/2004).

In sostanza, gli **eredi** possono fruire della detrazione residua non utilizzata dal *de cuius* quando **l'immobile non sia oggetto di locazione o comodato** (cfr. [circolare 20/E/2011](#)).

Peraltro, qualora il *de cuius* **avesse rideterminato il numero di rate** in cui fruire della detrazione (ipotesi prima prevista per gli ultrasettantacinquenni e gli ultraottantenni), gli eredi possono **continuare a fruire delle residue rate "accelerate"**.

Qualora, infine, **deceda il conduttore** che ha eseguito i lavori di ristrutturazione sull'immobile oggetto della locazione, la detrazione residua si trasmette **solo all'erede del conduttore che subentri nel contratto di locazione** e che conservi la detenzione materiale e diretta del bene, come chiarito dalla circolare 13/E/2013.