

IMPOSTE SUL REDDITO

La spettanza delle detrazioni concernenti interventi edilizi in capo agli eredi

di Silvio Rivetti

OneDay Master

DISCIPLINA SUPERBONUS ALLA LUCE DEL DECRETO AIUTI-QUATER: NOVITÀ E ULTIMI CHIARIMENTI DELLE ENTRATE

[Scopri di più >](#)

La spettanza delle detrazioni concernenti **interventi edilizi in capo agli eredi**, in relazione alle quote residue del beneficio afferenti a lavori eseguiti su immobili oggetto di trasferimento *mortis causa*, a seguito del decesso del contribuente che aveva sostenuto le spese per tali interventi, è argomento che continua a generare incertezze in capo ai contribuenti.

Sul tema, l'Agenzia delle Entrate prende posizione nella [risposta all'interpello n. 594 del 22.12.2022](#), illustrando in maniera chiara le norme e i principi interpretativi che devono applicarsi alle casistiche sopra citate.

Il caso vede coinvolta una contribuente la quale, ereditato dal genitore un immobile a uso abitativo, riferisce essere, tale immobile, nella disponibilità propria e del figlio.

Per tale abitazione **erano state sostenute, da parte del *de cuius*, spese per interventi edilizi detraibili**; e la morte del genitore apre lo scenario della possibile **trasferibilità all'erede delle quote di detrazione ancora non fruite**.

Al riguardo, la contribuente espone il dubbio **se dette quote possano spettarle per intero**, tenendo in considerazione che l'alloggio era stato nel frattempo locato in maniera temporanea e parziale.

Tale **casistica** fornisce l'occasione all'Agenzia delle Entrate di ricordare come, per l'[articolo 16-bis, comma 8, Tuir](#), in caso di **decesso** dell'avente diritto alla detrazione afferente alle operazioni di recupero del patrimonio edilizio esistente, il beneficio fiscale residuo **si trasmette interamente all'erede – o agli eredi – che conservano la detenzione materiale e diretta del bene**.

Tenendo presente che la disciplina dettata dall'[articolo 16-bis](#) citato (e dal suo decreto di attuazione, il D.M. 41/1998) costituisce la base di riferimento della regolamentazione dell'intero mondo delle detrazioni fiscali concernenti i lavori edilizi (dall'ecobonus di cui all'[articolo 14 D.L. 63/2013](#), al sismabonus di cui all'[articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. 63/2013](#), fino al superbonus di cui all'[articolo 119 D.L. 34/2020](#), che di tali ultime agevolazioni costituisce versione ulteriormente potenziata), la risposta all'interpello in esame utilmente richiama i **criteri ermeneutici del menzionato comma 8 dell'articolo 16-bis**, come elaborati dalla costante prassi erariale e riassunti, da ultimo, a cura della [circolare 28/E/2022](#), alle pagine 18 e seguenti.

Qui vengono precisati i due principi interpretativi cui l'Amministrazione finanziaria s'ispira in tema di spettanza della detrazione in caso di **acquisto dell'immobile per successione**; per i quali principi, in primo luogo, la detrazione residua deve ritenersi competente esclusivamente all'erede (o agli eredi) nell'immediata e libera disponibilità dell'immobile, a prescindere dal fatto che esso sia adibito o meno ad abitazione principale; e in secondo luogo, la condizione per la legittima fruibilità di ciascuna quota di detrazione residua è quella per cui **la detenzione materiale e diretta del bene deve conservarsi “per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento”**.

Da qui, la conclusione per la quale **la libera e piena disponibilità del bene, in capo all'erede, deve essere effettiva non solo nell'anno di accettazione dell'eredità, ma anche in ciascuno degli anni d'imposta con riferimento ai quale l'erede stesso intende beneficiare della corrispondente quota di beneficio fiscale**.

E non solo: per la prassi erariale, la detta condizione della detenzione materiale e diretta del bene deve sussistere **per l'intero arco di durata di ognuna delle annualità** di riferimento: per cui, qualora l'immobile figurasse concesso in locazione o in comodato a terzi, anche solo per una parte dell'anno, la rata di detrazione concernente tale periodo d'imposta andrà perduta e non potrà essere utilizzata dall'erede privatosi della disponibilità del bene, per quanto temporaneamente.

Sulla scorta di un'interpretazione strettamente letterale del dato normativo, inoltre, l'Agenzia delle Entrate considera la disponibilità dell'immobile, che l'erede deve conservare, come una **disponibilità necessariamente integrale, e non solo parziale**, dell'immobile stesso: per cui anche solo la concessione in locazione (o comodato) di una stanza implicherebbe, per l'erede locatore o comodatario, la perdita del beneficio fiscale.

La risposta del Fisco alla contribuente istante è dunque **negativa**, non accogliendosi la tesi di quest'ultima, per cui l'intera detrazione residua le sarebbe spettata in quanto erede attualmente nella disponibilità del bene.

Per l'Agenzia delle Entrate, invece, la detrazione non spetta quantomeno in relazione alle quote relative alle annualità, nelle quali l'immobile non poteva dirsi nella **detenzione materiale e diretta della contribuente per l'intero anno e per l'intera superficie**.

Coerentemente alle indicazioni della citata [circolare 28](#), il Fisco conferma peraltro la possibilità di fruire delle quote di detrazione residue riguardanti le annualità d'imposta non più connotate dalla disponibilità del bene in capo a terzi, **venuti meno i rapporti di locazione o comodato a loro favore.**