

**Risposta n. 594/2022**

***OGGETTO: Immobile "parzialmente e temporaneamente" locato a terzi. Quote residue della detrazione spettanti al de cuius. Articoli 16 bis del TUIR e 14 del DL n. 63 del 2013.***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'*Istante* fa presente che il proprio genitore, deceduto in data...., ha beneficiato dal 2015 al 2021 della "*detrazione per lavori straordinari*" eseguiti sull'immobile di cui era proprietario e di essere subentrato, per successione legittima, nella proprietà del detto immobile.

L'*Istante* precisa che, allo stato attuale, l'immobile è a sua disposizione (tra l'altro è unico intestatario di tutte le utenze) nonché ad uso del figlio studente e che lo stesso è stato, parzialmente e temporaneamente, locato.

Ciò posto, l'*Istante* chiede se, in qualità di erede, possa beneficiare delle quote residue (n. 3) della detrazione spettanti al *de cuius*, ancorché l'immobile oggetto degli interventi sia stato concesso "*parzialmente e temporaneamente*" in locazione a terzi.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'*Istante* ritiene che, essendo subentrato quale erede nei debiti e crediti del *de cuius*, sarebbe "*illogico*" non potere beneficiare delle residue rate di detrazione che sarebbero spettate al padre, essendo le stesse "*un credito a lui spettante*".

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si osserva che l'*Istante* non specifica se i lavori effettuati dal *de cuius* siano riconducibili ad interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis* del decreto presidenziale 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) a fronte dei quali spetta la detrazione attualmente disciplinata dall'articolo 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 del 2013 ovvero rientrano tra quelli richiamati nell'articolo 14 del medesimo decreto legge n. 63 del 2013 per i quali spetta la detrazione ivi indicata.

Con riferimento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, il secondo periodo del comma 8 del citato articolo 16-*bis* del TUIR stabilisce che «*In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene*».

Analoga disposizione, con riferimento agli interventi finalizzati al risparmio energetico che danno diritto alla detrazione di cui al citato articolo 14 del decreto legge n. 63 del 2013, è contenuta nell'articolo 9, comma 1, del decreto interministeriale 6 agosto

2020, ai sensi del quale *«In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare residenziale sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui all'art. 2, le relative detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal cedente spettano, salvo diverso accordo tra le parti, per i rimanenti periodi d'imposta, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In caso di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.»*.

Con riferimento all'applicazione delle norme sopra richiamate come ribadito da ultimo anche dalla circolare 25 luglio 2022, n. 28/E è stato chiarito che, in applicazione delle disposizioni in commento:

- la variazione della titolarità dell'immobile sul quale sono effettuati gli interventi agevolabili prima che sia trascorso l'intero periodo di fruizione della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il trasferimento delle quote di detrazione non fruite. 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;
- 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 abbia la immediata disponibilità del bene, potendo disporre di esso liberamente e a proprio piacimento quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che abbia adibito l'immobile ad abitazione principale; se l'immobile è locato, non spetta la detrazione in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;

- la detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere "*per l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento*"; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità;

- la condizione della «*detenzione materiale e diretta del bene*» deve sussistere non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità, ma anche per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire delle residue rate di detrazione. Ne consegue che l'erede non può fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente perché, ad esempio, concesso in comodato o in locazione; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza.

Come chiarito dalla prassi richiamata, dunque, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità.

Ad analoghe conclusioni si perviene nella ipotesi in cui oggetto di locazione sia solo una parte dell'immobile.

In base alla normativa e alla prassi sopra richiamata, ai fini del trasferimento delle quote di detrazione in capo all'erede, la «*detenzione materiale e diretta*» richiesta dalla norma deve sussistere per tutto il periodo di imposta e con riferimento all'intero immobile.

Ne consegue che nel caso di specie l'*Istante* non potrà fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui non detiene l'immobile direttamente anche

solo per una parte di tale anno; al termine del contratto di locazione o di comodato, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**