

Duccio Frati
dottore commercialista - revisore contabile

Circolari per la clientela

**Credito d'imposta per la
ristrutturazione delle strutture
alberghiere e agrituristiche -
Disposizioni attuative -
Presentazione delle domande**

1PREMESSA

L'art. 10 del DL 31.5.2014 n. 83 (conv. L. 29.7.2014 n. 106) ha introdotto un credito d'imposta pari al 30% dei costi sostenuti, nei periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016, per la ristrutturazione delle strutture alberghiere.

L'art. 1 co. 4-7 della L. 11.12.2016 n. 232 (legge di bilancio 2017) ha riconosciuto tale agevolazione anche per i periodi d'imposta 2017 e 2018:

- incrementando la misura del credito d'imposta al 65%, a condizione che gli interventi abbiano anche finalità di riqualificazione antisismica o energetica e di acquisto di mobili o componenti d'arredo;
- estendendola agli agriturismi.

Con il DM 20.12.2017 n. 598, pubblicato sul sito del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, sono state definite le nuove disposizioni attuative dell'agevolazione.

Inoltre, il Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, con l'avviso del 17.1.2018, ha definito i termini e le modalità per la presentazione delle domande relative ai costi sostenuti nel 2017.

2SOGGETTI BENEFICIARI DEL CREDITO D'IMPOSTA

Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese alberghiere e gli agriturismi esistenti all'1.1.2012.

Per struttura alberghiera si intende una struttura aperta al pubblico, a gestione unitaria, con servizi centralizzati che fornisce alloggio, eventualmente vitto ed altri servizi accessori, in camere situate in uno o più edifici. Tale struttura è composta da non meno di sette camere per il pernottamento degli ospiti.

Sono strutture alberghiere:

- gli alberghi;
- i villaggi albergo;
- le residenze turistico-alberghiere;
- gli alberghi diffusi;
- nonché quelle individuate come tali dalle specifiche normative regionali.

Rientrano nella nozione di struttura alberghiera, ai fini in esame, anche gli agriturismi di cui alla L. 20.2.2006 n. 96.

Sono, invece, esclusi i *bed & breakfast*.

Estensione agli stabilimenti termali

La L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018) ha esteso l'agevolazione, per il 2018, anche alle strutture termali di cui all'art. 3 della L. 24.10.2000 n. 323.

3AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Il credito d'imposta è riconosciuto per le spese relative:

- ad interventi di "ristrutturazione edilizia", vale a dire gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione in senso stretto;
- ad interventi di eliminazione delle barriere architettoniche;
- ad interventi di incremento dell'efficienza energetica;
- ad interventi di adozione di misure antisismiche;

- all'acquisto di mobili e componenti d'arredo, se destinati esclusivamente alle strutture ricettive in esame (alberghi e agriturismi).

3.1 MANUTENZIONE STRAORDINARIA

Sono agevolabili gli interventi di manutenzione straordinaria di cui all'art. 3 co. 1 lett. b) del DPR 380/2001, ossia:

- le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici;
- le opere e le modifiche necessarie per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche delle destinazioni di uso;
- gli interventi consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere, anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico, purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso.

3.2 RESTAURO E RISANAMENTO CONSERVATIVO

Sono agevolabili gli interventi di restauro e di risanamento conservativo di cui all'art. 3 co. 1. lett. c) del DPR 380/2001, ossia gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano anche il mutamento delle destinazioni d'uso purché compatibili con tali elementi, nonché conformi a quelle previste dallo strumento urbanistico generale e dai relativi piani attuativi.

Tali interventi comprendono:

- il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio;
- l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso;
- l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio.

3.3 RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA

Sono agevolabili gli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3 co. 1 lett. d) del DPR 380/2001, ossia gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono:

- il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio;
- l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti.

Nell'ambito dei suddetti interventi sono altresì ricompresi quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza.

Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del DLgs. 22.1.2004 n. 42, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente.

3.4 ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE

Per interventi di eliminazione delle barriere architettoniche si intendono:

- gli interventi volti ad eliminare gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità di chiunque ed in particolare di coloro che, per qualsiasi causa, hanno una capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea; gli ostacoli che limitano o impediscono a

chiunque la comoda e sicura utilizzazione di spazi, attrezzature o componenti; la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettono l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo per chiunque e in particolare per i non vedenti, per gli ipovedenti e per i sordi;

- la progettazione e la realizzazione di prodotti, ambienti, programmi e servizi utilizzabili da tutte le persone, nella misura più estesa possibile, senza il bisogno di adattamenti o di progettazioni specializzate;
- gli interventi volti ad eliminare le barriere sensoriali e della comunicazione.

3.5 INCREMENTO DELL'EFFICIENZA ENERGETICA

Per interventi di incremento dell'efficienza energetica si intendono:

- gli interventi di riqualificazione energetica, ovvero interventi che conseguono un indice di prestazione energetica per la climatizzazione non superiore ai valori definiti dall'Allegato I al DM 16.2.2016;
- gli interventi sull'involucro edilizio, vale a dire gli interventi su un edificio esistente, parti di un edificio esistente o unità immobiliari esistenti, riguardante strutture opache verticali e orizzontali (pareti, coperture e pavimenti), delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e verso vani non riscaldati, che rispettano i requisiti di trasmittanza termica definiti dal suddetto DM 16.2.2016;
- gli interventi di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione con: impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza ovvero impianti geotermici a bassa entalpia, e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione; impianti di cogenerazione o trigenerazione ad alto rendimento e contestuale messa a punto ed equilibratura del sistema di distribuzione.

3.6 ADOZIONE DI MISURE ANTISISMICHE

Per interventi relativi all'adozione di misure antisismiche, di cui all'art. 16-bis co. 1 lett. i) del TUIR, si intendono l'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione.

3.7 MOBILI E COMPONENTI D'ARREDO

Per spese per l'acquisto di mobili e componenti d'arredo destinati esclusivamente alle strutture ricettive in esame (alberghi e agriturismi), si intendono quelle relative:

- al rifacimento o alla sostituzione di cucine o di attrezzature professionali per la ristorazione, quali, tra l'altro, apparecchiature varie di cottura, forni, armadi frigoriferi e congelatori, macchine per la preparazione dinamica, elementi per la preparazione statica, macchine per il lavaggio delle stoviglie, macchine per il lavaggio dei tessuti, abbattitori di temperatura, produttori di ghiaccio, con altri aventi caratteristiche migliorative rispetto a quelle esistenti in termini di sicurezza, efficienza energetica, prestazioni;
- a mobili e complementi d'arredo da interno e da esterno, quali, tra gli altri, tavoli, scrivanie, sedute imbottite e non, altri manufatti imbottiti, mobili contenitori, letti e materassi, gazebo, pergole, ombrelloni, tende da sole, zanzariere;
- a mobili fissi, quali, tra gli altri, arredi fissi per bagno, pareti e cabine doccia, cucine, *boiserie*, pareti interne mobili, apparecchi di illuminazione;
- a pavimentazioni di sicurezza, arredi e strumentazioni per la convegnistica, attrezzature per parchi giochi e attrezzature sportive pertinenti;
- ad arredi e strumentazioni per la realizzazione di centri benessere ubicati all'interno delle strutture ricettive.

4 DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 65% delle spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2018 relative ai suddetti interventi di ristrutturazione edilizia, a condizione che abbiano anche le finalità di:

- incremento dell'efficienza energetica o riqualificazione antisismica;
- acquisto di mobili o componenti d'arredo.

Limitazioni

Il credito d'imposta è concesso a ciascuna impresa:

- nei limiti delle risorse disponibili;
- fino all'importo massimo di 200.000,00 euro nel biennio di riferimento;
- nel rispetto dei limiti "*de minimis*" (regolamento UE 1407/2013).

Viene altresì stabilito che per gli agriturismi vale l'applicazione del credito d'imposta sulle sole attività che rientrino nel campo di applicazione del suddetto regolamento UE 1407/2013, con la necessaria garanzia che le attività escluse dall'applicazione di tale regolamento non beneficino degli aiuti "*de minimis*" concessi.

5 COSTI AGEVOLABILI

5.1 TIPOLOGIE

Relativamente agli interventi di ristrutturazione edilizia, sono agevolabili le spese effettivamente sostenute per:

- servizi igienici e costruzione dei servizi igienici anche in ampliamento dei volumi di quelli esistenti;
- demolizione e ricostruzione anche con modifica della sagoma ma nel rispetto della volumetria, con esclusione degli immobili soggetti a vincolo ai sensi del DLgs. 22.1.2004 n. 42, per i quali è necessario il rispetto sia del volume che della sagoma;
- ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza anche con modifica della sagoma; sono esclusi gli immobili soggetti a vincolo ai sensi del DLgs. 22.1.2004 n. 42, per i quali è necessario il rispetto sia del volume che della sagoma;
- modifica dei prospetti dell'edificio, effettuata, tra l'altro, con apertura di nuove porte esterne e finestre, o sostituzione dei prospetti preesistenti con altri aventi caratteristiche diverse per materiali, finiture e colori;
- realizzazione di balconi e logge;
- recupero dei locali sottotetto, trasformazione di balconi in veranda;
- sostituzione di serramenti esterni, da intendersi come chiusure apribili e assimilabili, quali porte, finestre e vetrine anche se non apribili, comprensive degli infissi, con altri aventi le stesse caratteristiche e non ammissibili ad altre agevolazioni fiscali;
- sostituzione di serramenti interni con altri aventi caratteristiche migliorative rispetto a quelle esistenti in termini di sicurezza e isolamento acustico;
- installazione di nuova pavimentazione o sostituzione della preesistente con modifica della superficie e dei materiali, privilegiando materiali sostenibili provenienti da fonti rinnovabili, tra i quali il legno, anche con riferimento ai pontili galleggianti;
- installazione o sostituzione di impianti di comunicazione ed allarme in caso di emergenza e di impianti di prevenzione incendi ai sensi della vigente normativa.

Relativamente agli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, sono agevolabili le spese per interventi che possono essere realizzati sia sulle parti comuni che sulle unità immobiliari, quali:

- sostituzione di finiture, quali in particolare pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti, il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici, quali servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori, domotica;
- interventi di natura edilizia più rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici;
- realizzazione *ex novo* di impianti sanitari, inclusa la rubinetteria, dedicati alle persone portatrici di *handicap*, così come la sostituzione di impianti sanitari esistenti con altri adeguati all'ospitalità delle persone portatrici di *handicap*;
- sostituzione di serramenti interni, quali porte interne, anche di comunicazione, in concomitanza di interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche;
- installazione di sistemi domotici atti a controllare in remoto l'apertura e chiusura di infissi o schermature solari;
- sistemi e tecnologie volte alla facilitazione della comunicazione ai fini dell'accessibilità.

Il credito d'imposta è riconosciuto anche nel caso in cui i suddetti interventi di ristrutturazione edilizia e di eliminazione delle barriere architettoniche comportino un aumento della cubatura complessiva, nei limiti e secondo le modalità previste dall'art. 11 del DL 25.6.2008 n. 112 (conv. L. 6.8.2008 n. 133).

Relativamente agli interventi di incremento dell'efficienza energetica, sono agevolabili le spese sostenute per:

- installazione di impianti fotovoltaici per la produzione di energia elettrica;
- installazione di schermature solari esterne mobili finalizzate alla riduzione dei consumi per condizionamento estivo;
- coibentazione degli immobili ai fini della riduzione della dispersione termica;
- installazione di pannelli solari termici per produzione di acqua;
- realizzazione di impianti elettrici, termici e idraulici finalizzati alla riduzione del consumo energetico, quali impianti di riscaldamento ad alta efficienza, sensori termici, illuminazioni *led*, attrezzature a classe energetica A, A+, A++, A+++.

Relativamente agli interventi inerenti l'adozione di misure antisismiche, sono agevolabili le spese per:

- valutazione della classe di rischio;
- progettazione degli interventi;
- interventi di tipo locale;
- interventi di miglioramento del comportamento sismico.

Relativamente all'acquisto di mobili e componenti d'arredo, sono agevolabili le spese sostenute per:

- acquisto, rifacimento o sostituzione di cucine o di attrezzature professionali per la ristorazione, quali, tra l'altro, apparecchiature varie di cottura, forni, armadi frigoriferi e congelatori, macchine per la preparazione dinamica, elementi per la preparazione statica, macchine per il lavaggio delle stoviglie, macchine per il lavaggio dei tessuti, abbattitori di temperatura, produttori di ghiaccio, con altri aventi caratteristiche migliorative rispetto a quelle esistenti, in termini di sicurezza, efficienza energetica, prestazioni;
- acquisto di mobili e di complementi d'arredo da interno e da esterno, quali, tra gli altri, tavoli, scrivanie, sedute imbottite e non, altri manufatti imbottiti, mobili contenitori, letti e materassi, gazebo, pergole, ombrelloni, tende da sole, zanzariere;
- acquisto di mobili fissi, quali, tra gli altri, arredi fissi per bagno, pareti e cabine doccia, cucine componibili, *boiserie*, pareti interne mobili, apparecchi di illuminazione;
- acquisto di pavimentazioni di sicurezza, arredi e strumentazioni per la convegnistica, attrezzature per parchi giochi e attrezzature sportive pertinenti;

- arredi e strumentazioni per la realizzazione di centri benessere ubicati all'interno delle strutture ricettive.

5.2 LIMITE MASSIMO DI SPESE AGEVOLABILI

Le spese agevolabili sono eleggibili al 100%, ma l'importo totale di tali spese non può superare l'importo di 307.692,30 euro per ciascuna impresa ricettiva, al fine di rispettare il limite massimo del credito d'imposta pari a 200.000,00 euro (65% di 307.692,30 euro), fermi restando i limiti previsti dalla normativa comunitaria "*de minimis*".

5.3 ATTESTAZIONE RELATIVA ALL'EFFETTIVO SOSTENIMENTO DELLE SPESE

Le spese si considerano effettivamente sostenute secondo quanto previsto dall'art. 109 del TUIR.

L'effettività del sostenimento delle spese deve risultare da apposita attestazione rilasciata:

- dal presidente del Collegio sindacale;
- ovvero da un revisore legale iscritto nel Registro dei revisori legali;
- ovvero da un professionista iscritto nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, nell'Albo dei periti commerciali o in quello dei consulenti del lavoro;
- ovvero dal responsabile del CAF.

6 PROCEDURA DI ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE

Le imprese interessate devono presentare al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo apposita domanda per il riconoscimento del credito d'imposta.

Il Ministero dei Beni e delle Attività culturali e del Turismo, con l'avviso del 17.1.2018, ha definito le modalità e i termini di presentazione delle domande relative ai costi sostenuti nel 2017.

6.1 CONTENUTO DELLA DOMANDA

Nella domanda, sottoscritta dal legale rappresentante dell'impresa, deve essere specificato:

- il costo complessivo degli interventi e l'ammontare totale delle spese eleggibili;
- l'attestazione di effettività delle spese sostenute, secondo le specifiche modalità previste;
- il credito d'imposta spettante;
- gli estremi dei titoli abilitativi acquisiti, in ragione delle singole tipologie degli interventi svolti.

Documentazione da allegare

Le imprese devono allegare alla domanda la seguente documentazione amministrativa e tecnica:

- dichiarazione dell'imprenditore che elenca i lavori effettuati;
- attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese;
- gli estremi dei titoli abilitativi acquisiti, in ragione delle singole tipologie degli interventi svolti;
- dichiarazione relativa ad altri aiuti "*de minimis*" eventualmente fruiti.

6.2 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE RELATIVE AL 2017

La domanda per accedere all'agevolazione, unitamente all'attestazione di effettività delle spese, deve essere presentata in forma telematica tramite il Portale dei Procedimenti del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo (<https://procedimenti.beniculturali.gov.it>).

Registrazione al Portale

Il legale rappresentante dell'impresa non ancora iscritto deve registrarsi sul suddetto Portale dei Procedimenti.

Compilazione delle domande

In relazione ai costi sostenuti nel 2017, la compilazione delle domande deve essere effettuata dalle ore 10.00 del 25.1.2018 e fino alle ore 16.00 del 19.2.2018.

Presentazione delle domande

Dalle ore 10.00 del 26.2.2018 e fino alle ore 16.00 del 27.2.2018 si procede all'invio telematico della domanda.

Ai fini dell'accesso all'agevolazione rileva l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

6.3 RICONOSCIMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto previa verifica dell'ammissibilità in ordine al rispetto dei requisiti soggettivi, oggettivi e formali, nonché nei limiti delle risorse disponibili.

Entro 60 giorni dal suddetto termine di presentazione delle domande, il Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo comunica all'impresa il riconoscimento dell'agevolazione e il relativo importo, ovvero il diniego.

Le risorse sono assegnate secondo l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

7 MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta:

- va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta per il quale è concesso;
- è ripartito e fruito in due quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui gli interventi sono stati realizzati;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, da presentare attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (pena lo scarto dell'operazione di versamento).

L'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione non deve eccedere l'importo concesso dal Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo e comunicato all'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

Il credito d'imposta è concesso previa trasmissione delle informazioni al Registro nazionale degli aiuti di Stato e adempimento degli obblighi di interrogazione del Registro stesso.

L'ammissione al credito d'imposta è inoltre soggetta al rispetto delle disposizioni del DLgs. 6.9.2011 n. 159 (codice delle leggi antimafia).

8 REGIME FISCALE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta in esame:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi;
- non concorre alla determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 61 del TUIR;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 109 co. 5 del TUIR.

9 REVOCA DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta è revocato:

- nel caso in cui venga accertata l'insussistenza di uno dei requisiti soggettivi e oggettivi;
- nel caso in cui la documentazione presentata contenga elementi non veritieri o sia incompleta rispetto a quella richiesta:

- per la fattispecie di acquisto di mobili e arredi, qualora i beni siano ceduti a terzi o destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa prima dell'ottavo periodo d'imposta successivo;
- in caso di accertamento della falsità delle dichiarazioni rese.

Nei suddetti casi, si provvede al recupero del beneficio eventualmente già fruito, maggiorato di interessi e sanzioni, fatte salve le eventuali conseguenze di carattere civile, penale e amministrativo.

10CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta è alternativo e non cumulabile, in relazione alle medesime voci di spesa, con altre agevolazioni di natura fiscale (es. detrazione 65% per riqualificazione energetica).

Il credito d'imposta è cumulabile con i super-ammortamenti (ris. Agenzia delle Entrate 15.9.2017 n. 118).