

ANCE

ASSOCIAZIONE NAZIONALE COSTRUTTORI EDILI

I Dossier Fiscali

Guida alle agevolazioni fiscali per le ristrutturazioni edilizie

*- Il ritorno al 41%
e le modalità applicative per il 2006 -*

Aprile 2006

INDICE

PREMESSA: L'EVOLUZIONE NORMATIVA	3
1. LA PROROGA PER IL 2006 E L'INNALZAMENTO AL 41% DELLA DETRAZIONE SPETTANTE	6
2. A CHI SPETTA LA DETRAZIONE	8
2.1 <i>Acquirenti di abitazione ristrutturata da impresa</i>	8
2.2 <i>Gli altri soggetti beneficiari della detrazione IRPEF</i>	12
3. GLI INTERVENTI AGEVOLATI	14
3.1 <i>Gli immobili interessati dal beneficio</i>	19
4. LE SPESE DETRAIBILI	21
5. IL CALCOLO DELLA DETRAZIONE NEL CASO DI PROSECUZIONE DEI LAVORI	22
6. COME OPERA LA DETRAZIONE	23
7. GLI ADEMPIMENTI PER ACCEDERE AI BENEFICI	24
7.1 <i>L'acquisto di immobili ristrutturati</i>	24
7.2 <i>La detrazione per gli interventi di recupero</i>	25
7.2.1 <i>La raccomandata al Centro Operativo di Pescara</i>	25
7.2.2 <i>La dichiarazione di esecuzione dei lavori</i>	26
7.2.3 <i>La raccomandata con ricevuta di ritorno alla ASL</i>	27
7.2.4 <i>Come si effettuano i pagamenti – Bonifici e Fatture</i>	29
8. ACQUISTO DEI PARCHEGGI PERTINENZIALI	30
9. LE ALIQUOTE IVA PER GLI INTERVENTI DI RECUPERO APPLICABILI DAL 2006	32
9.1 <i>La Direttiva europea che consente la proroga dell'aliquota IVA ridotta</i>	34

Allegato I: Nuovo Modello per la comunicazione di inizio lavori (approvato con Provvedimento ministeriale del 17 marzo 2006)

Allegato 2: Istruzioni alla compilazione del nuovo Modello di comunicazione

Appendice: Normativa e Prassi più recente

PREMESSA: L'EVOLUZIONE NORMATIVA

1998-1999:

- *introduzione del "41%"*

L'art.1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 ha istituito, a partire dal 1998, una detrazione IRPEF del 41% delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi di recupero dei fabbricati residenziali e delle relative pertinenze possedute o detenute in locazione o comodato, da commisurarsi ad un importo massimo di 150 milioni di lire (euro 77.468,53), riferito ad ogni unità immobiliare posseduta o detenuta e a ciascun comproprietario (si raddoppia se i proprietari sono due, es. fra coniugi). La detrazione, inoltre, nel meccanismo originario di applicazione (valevole sino al 31 dicembre 2001) poteva essere ripartita in 5 o 10 rate annuali di pari importo, a scelta del contribuente.

2000-2001:

- *riduzione della percentuale di detrazione al 36%;*
- *introduzione dell'IVA al 10% sulle manutenzioni;*
- *estensione degli interventi agevolabili (dal 2001)*

Successivamente, a partire dal 2000, la percentuale della detrazione è stata ridotta al 36% (art.6, comma 15, lett.d, legge 488/1999- -Finanziaria 2000), in contemporanea alla riduzione dal 20% al 10% dell'aliquota IVA prevista per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria dei medesimi edifici residenziali (introdotta dall'art.7 della citata legge Finanziaria 2000).

Inoltre, per effetto della legge 388/2000 (Finanziaria 2001), sono stati ampliati gli interventi agevolabili, che, a partire dal 1° gennaio 2001, sono stati estesi anche a quelli finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche (aventi ad oggetto ascensori e montacarichi), alla realizzazione di ogni strumento per favorire la mobilità interna ed esterna delle persone portatrici di handicap, a prevenire il compimento di atti illeciti da parte di terzi, nonché all'esecuzione di opere atte ad evitare gli infortuni domestici. Questi lavori, quindi, possono rientrare nel beneficio, a prescindere dalla qualificazione degli stessi nelle categorie di intervento previste dalla legge 457/1978 (ora art.3 del D.P.R. 380/2001).

Come detto, per le spese sostenute sino al 31 dicembre 2001, la detrazione poteva essere ripartita, su opzione del contribuente (da manifestare in sede di dichiarazione dei redditi), in 5 o 10 rate annuali di pari importo.

2002:

- *necessaria ripartizione della detrazione in 10 anni;*
- *calcolo in caso di prosecuzione di lavori iniziati in anni precedenti*

Sulle modalità applicative del beneficio fiscale è poi intervenuta la legge 28 dicembre 2001, n. 448 (Finanziaria 2002), che ha innanzi tutto stabilito che, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2002 per la realizzazione degli interventi agevolati, la detrazione spettante deve essere necessariamente ripartita in dieci quote annuali, non potendo più il contribuente optare per la ripartizione quinquennale del beneficio fiscale. Resta fermo, in ogni caso, il fatto che la detrazione non può, per ciascun anno, essere superiore all'IRPEF dovuta sul reddito complessivo del medesimo periodo di imposta in cui le spese sono state sostenute (l'importo eccedente è perduto).

La Finanziaria 2002 (art.9, legge 448/2001), inoltre, ha introdotto altre importanti modifiche al meccanismo applicativo del beneficio fiscale, valevoli sempre a partire dal 1° gennaio 2002. Mentre, infatti, sino al 31 dicembre 2001 il limite massimo di spesa detraibile (€77.468,53) doveva riferirsi, oltre che ad ogni unità immobiliare ed a ciascun comproprietario o detentore della stessa, anche ad ogni periodo di imposta in cui venivano sostenute le spese per gli interventi agevolati, la legge 448/2001 ha introdotto, invece, una differenziazione nel calcolo del tetto massimo di spesa (€77.468,53) detraibile. Nel caso in cui, infatti, gli interventi realizzati nel corso del 2002 siano consistiti in una mera prosecuzione di

lavori già iniziati in anni precedenti, la detrazione è spettata, con riferimento all'anno 2002, solamente se, e nella misura in cui, il tetto massimo dei 77.468,53 euro non fosse già stato utilizzato in precedenza.

In ogni caso, il limite massimo di spesa detraibile è riferito ad ogni unità immobiliare oggetto degli interventi agevolati ed a ciascuno dei comproprietari o detentori della stessa che effettivamente sostiene le spese.

- *estensione del beneficio all'acquisto di unità immobiliari all'interno di edifici interamente ristrutturati*

Novità più rilevanti sono state introdotte, sempre a partire dal 1° gennaio 2002 e sempre dalla legge 448/2001 (Finanziaria 2002), con l'estensione, fortemente auspicata dall'ANCE, del beneficio agli acquirenti e assegnatari di unità abitative poste in immobili ristrutturati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie. Dal 1° gennaio 2002, infatti, chi acquista un'unità immobiliare posta all'interno di un fabbricato interamente ristrutturato da un'impresa o da una cooperativa edilizia, può fruire della detrazione IRPEF del 36% commisurata al 25% del prezzo di acquisto dell'immobile (come risulta dall'atto di compravendita), nel limite di spesa massimo detraibile pari a 77.468,53 euro. Le condizioni originarie del beneficio, successivamente oggetto di diverse proroghe, prevedevano che sull'intero fabbricato fossero stati eseguiti interventi di restauro e risanamento conservativo o di ristrutturazione edilizia (di cui all'art.31, comma 1, lett. c) e d) della legge 457/1978) entro il 31 dicembre 2002 e che l'acquisto fosse avvenuto entro il 30 giugno 2003.

2003:

- *riduzione del tetto massimo di spesa detraibile a 48.000 euro;*
- *inclusione esplicita degli interventi di bonifica dall'amianto tra i lavori agevolati;*
- *possibilità per i soggetti che hanno 75 o 80 anni d'età di ripartire la detrazione in cinque o tre rate*

Sul beneficio è poi intervenuta la legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Finanziaria 2003), disponendo la proroga di un intero anno del termine di applicazione delle agevolazioni fiscali per gli acquisti degli immobili ristrutturati, abbassando, tuttavia, il tetto di spesa detraibile da €77.468,53 a €48.000. Sempre la Finanziaria 2003 ha previsto, inoltre, anche la proroga, limitatamente al 30 settembre 2003, sia della detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio residenziale, fissando anche in questo caso il tetto massimo di spesa detraibile a 48.000 euro, sia dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% per la manutenzione ordinaria e straordinaria degli edifici abitativi.

Nell'ambito degli interventi agevolabili, inoltre, la stessa disposizione normativa, ha specificato che dal 1° gennaio 2003, danno diritto alla detrazione di imposta anche le spese relative agli interventi di bonifica dall'amianto, sempre a condizione che le stesse siano sostenute e pagate con bonifico.

Ulteriore modifica apportata con effetto dal 2003 è l'introduzione della possibilità, per i contribuenti che età non inferiore a 75 o 80 anni, di optare per la più favorevole ripartizione della detrazione spettante, rispettivamente in 5 o 3 rate annuali costanti, anziché in 10.

La detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero e l'IVA ridotta al 10% per le manutenzioni sono state, poi, oggetto di proroga sino al 31 dicembre 2003, disposta rispettivamente dal D.L. 147/2003 (convertito nella legge 200/2003) e dal D.L. 30 settembre 2003, n. 269 (convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n.326).

2004-2005:

- *proroga biennale*

Novità importanti sulla detrazione IRPEF erano state introdotte dalla legge Finanziaria 2004 (art.2, commi 15-16, legge 350/2003) che, nel disporre la

proroga di un anno dei benefici, aveva riportato, con efficacia dal 1° gennaio 2004, la percentuale di detrazione spettante nella misura originaria del 41% (come era per gli anni 1998-1999) ed aveva innalzato l'importo massimo di spese ammesse al beneficio a 60.000 Euro (anziché 48.000 Euro). Le stesse novità riguardavano anche l'applicazione delle agevolazioni all'acquisto di immobili ristrutturati da imprese.

Tuttavia, l'art.23-bis del decreto legge 24 dicembre 2003, n.355 (convertito, con modificazioni nella legge 27 febbraio 2004, n.47) ha in sostanza annullato, con efficacia retroattiva al 1° gennaio 2004, tutte le novità che erano state introdotte dalla Finanziaria 2004, prevedendo il ritorno, sia della percentuale di detraibilità alla misura del 36%, sia del tetto massimo di spese ammesse all'agevolazione a 48.000 euro (come per il 2003).

A fronte di ciò, però, lo stesso provvedimento ha prorogato il beneficio per un biennio (2004 e 2005), provvedendo anche ad estendere, con efficacia dal 1° gennaio 2004 e sino al 31 dicembre 2005, l'applicazione dell'IVA ridotta al 10% per le manutenzioni degli edifici residenziali.

La stessa proroga biennale (con il tetto massimo di 48.000 euro) ha interessato anche l'acquisto di abitazioni poste all'interno di edifici ristrutturati da imprese.

2006:

- *proroga e ritorno al 41%*
- *ritorno dell'IVA al 20% sulle manutenzioni*

Da ultimo, la Finanziaria 2006 (legge 23 dicembre 2005, n.266, art.1, comma 121), oltre a disporre un'ulteriore proroga annuale del beneficio, ha anche riportato, dal 1° gennaio 2006, dal 36% al 41% (come era per gli anni 1998-1999) la percentuale di detrazione spettante, mantenendo però il limite massimo di spese detraibili a 48.000 euro. La stessa novità riguarda anche l'applicazione della medesima agevolazione all'acquisto di unità poste all'interno di fabbricati interamente ristrutturati da imprese di costruzioni.

Il ritorno alla più alta percentuale del 41% è stato, però, compensato dalla mancata proroga per il 2006 dell'aliquota IVA ridotta al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni, la quale, pertanto, dal 1° gennaio 2006, risulta applicabile nella misura ordinaria del 20%.

In ogni caso, stanti le novità previste dalla legge Finanziaria 2006, la detrazione IRPEF, nella misura del 41%, spetta:

- per le spese sostenute dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2006 in relazione ad interventi di recupero degli edifici abitativi (nel limite massimo di 48.000 euro);
- per l'acquisto, entro il 30 giugno 2007, di unità immobiliari poste all'interno di fabbricati interamente ristrutturati da imprese entro il 31 dicembre 2006 (detrazione pari al 25% del prezzo d'acquisto nel limite massimo di 48.000 euro).

Con il Provvedimento ministeriale del 17 marzo 2006 (pubblicato sulla *G.U.* n.70 del 24 marzo 2006), inoltre, è stato approvato il nuovo Modello di comunicazione di inizio lavori, con le relative istruzioni, necessario per fruire dell'agevolazione (*cfr.* Allegato del presente documento).

Per il susseguirsi di questi diversi provvedimenti, quindi, si trovano attualmente a convivere i seguenti regimi (*cfr.* l'“*annuario del contribuente 2005*” edito dall'Agenzia delle Entrate):

Spese per interventi di recupero

- ❖ contribuenti che hanno sostenuto le spese di ristrutturazione **prima del 2000** e con la dichiarazione dei redditi fruiscono, sino ad esaurimento, della detrazione Irpef del **41%** (su un **limite massimo** di spesa di **77.468,53 euro**) ripartita **in 5 o 10 rate**
- ❖ contribuenti che hanno sostenuto le spese di ristrutturazione **nel 2000 e nel 2001** e con la dichiarazione dei redditi fruiscono della detrazione Irpef del **36%** (su un **limite massimo** di spesa di **77.468,53 euro**) ripartita in **5 o 10 rate**
- ❖ contribuenti che hanno sostenuto le spese di ristrutturazione **nel 2002** e fruiscono della detrazione Irpef del **36%** (su un **limite massimo** di spesa di **77.468,53 euro**) ripartendola esclusivamente in **10 rate annuali**. Tali soggetti, qualora i lavori effettuati nel 2002 siano stati una **mera prosecuzione** di interventi già avviati (e agevolati) in anni precedenti, ai fini della verifica del suddetto importo massimo di spesa detraibile, devono **tener conto**, per quanto stabilito dalla legge finanziaria 2002 (art. 9, comma 1, L. 448/2001), **di quanto già speso negli anni precedenti**
- ❖ contribuenti che hanno sostenuto le spese di ristrutturazione **nel 2003, 2004 e 2005** e fanno valere la detrazione Irpef del **36%** (su un **limite massimo** di spesa di **48.000 euro**) con la dichiarazione presentata a partire dal 2004, ripartendola esclusivamente **in 10 rate annuali**. Anche per questi contribuenti vale **quanto detto al punto precedente** (con il nuovo tetto, però, di 48.000 euro) **nel caso** in cui i lavori effettuati siano **prosecuzione** di interventi avviati in anni precedenti. Sempre a partire dal 2003, i soggetti che hanno **età non inferiore a 75 o 80** anni possono scegliere di **ripartire** la detrazione rispettivamente **in 5 o 3 rate annuali costanti**, anziché in 10 (per poter effettuare la più favorevole ripartizione già a partire dal periodo d'imposta 2003, con riferimento alle spese sostenute in anni precedenti, è necessario che il requisito dell'età sia posseduto al 31 dicembre 2003)
- ❖ contribuenti che sostengono le spese di ristrutturazione **nel 2006** e fanno valere la detrazione Irpef del **41%** (su un **limite massimo** di spesa di **48.000 euro**) con la dichiarazione da presentare a partire dal 2007, ripartendola esclusivamente **in 10 rate annuali**. Resta fermo il principio in base al quale, se i lavori eseguiti nel 2006 costituiscono una mera prosecuzione di interventi già iniziati, il tetto massimo dei 48.000 euro deve comprendere anche le spese sostenute negli anni precedenti. Allo stesso modo, vige sempre la possibilità della più favorevole ripartizione della detrazione spettante **in 5 o 3 rate annuali costanti** (anziché in 10) per i soggetti che hanno **età non inferiore a 75 o 80** anni

Acquisto di unità immobiliari all'interno di edifici interamente ristrutturati

- ❖ contribuenti che **fino al 30 giugno 2003 hanno acquistato** e/o sono risultati assegnatari di **immobili ristrutturati entro il 31 dicembre 2002** (lavori iniziati dal 1998) e con la dichiarazione dei redditi fruiscono, sino ad esaurimento, della detrazione Irpef del 36% (calcolata sul 25% del prezzo di acquisto, nel limite massimo di 77.468,53 euro) ripartendola in 10 rate annuali (C.M. 15/E/2003)
- ❖ contribuenti che **fino al 30 giugno 2006 acquistano** e/o sono assegnatari di **immobili ristrutturati entro il 31 dicembre 2005** (lavori iniziati dal 1998) e con la dichiarazione dei redditi fruiscono della detrazione Irpef del 36% (calcolata sul 25% del prezzo di acquisto, nel limite massimo di 48.000 euro) ripartendola in 10 rate annuali
- ❖ contribuenti che **fino al 30 giugno 2007 acquistano** e/o sono assegnatari di **immobili ristrutturati entro il 31 dicembre 2006** (lavori iniziati dal 1998) e con la dichiarazione dei redditi fruiscono della detrazione Irpef del 41% (calcolata sul 25% del prezzo di acquisto, nel limite massimo di 48.000 euro) ripartendola in 10 rate annuali.

1. LA PROROGA PER IL 2006 E L'INNALZAMENTO AL 41% DELLA DETRAZIONE SPETTANTE

L'**art.1, comma 121, della legge 23 dicembre 2005, n.266** (Finanziaria 2006) ha previsto la proroga di un ulteriore anno dell'agevolazione IRPEF per gli interventi di recupero degli immobili residenziali, riportando la percentuale di detrazione dal 36% al 41% (misura in vigore sino al 1999),

in virtù della mancata proroga dell'IVA ridotta al 10% per la manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni (introdotta dal 2000 ed in vigore sino al 31 dicembre 2005, *cfr.* paragrafo 9 del presente documento).

La proroga e l'innalzamento della percentuale al 41% riguarda anche l'applicazione dei medesimi benefici in caso di acquisto di unità residenziali, poste all'interno di edifici interamente ristrutturati da imprese.

In sostanza, è stata prevista:

- ◆ la **proroga sino al 31 dicembre 2006** della **detrazione IRPEF** per gli **interventi di recupero** delle abitazioni, spettante nella misura del **41%** delle **spese sostenute dal 1° gennaio 2006** sino all'importo **massimo di 48.000 euro** – *art.1, comma 121, lett.a, legge 266/2005*;
- ◆ la **proroga** della medesima detrazione, sempre nella misura del **41%**, applicabile all'**acquisto di unità abitative** poste **all'interno di edifici interamente ristrutturati** da imprese di costruzione (che provvedono anche alla vendita delle stesse), a condizione che i lavori siano ultimati entro il **31 dicembre 2006** e l'acquisto avvenga entro il **30 giugno 2007** (in questo caso, la detrazione del 41% va commisurata al 25% del prezzo d'acquisto, sempre nel **limite di 48.000 euro**) - *art.1, comma 121, lett.b, legge 266/2005*.

Per il resto, rimangono confermate tutte le modalità applicative del beneficio che, nel corso degli ultimi anni, sono state oggetto di diversi chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Allo stesso modo, deve intendersi confermata anche la possibilità per i Comuni di stabilire l'esonero dal pagamento della TOSAP in relazione agli interventi di recupero agevolati, così come previsto, sin dall'introduzione della detrazione IRPEF, dall'art.1, comma 4, della legge 449/1997¹. La possibilità di ridurre o esonerare dalla TOSAP le occupazioni necessarie all'esecuzione degli interventi di recupero potrà andare a diretto beneficio delle imprese che realizzano i lavori, tenuto conto che le stesse rivestono, in qualità di occupanti del suolo pubblico, la qualifica di soggetti passivi ai fini dello stesso tributo (art.39, D.Lgs. 507/1993).

Per completezza, si evidenzia, inoltre, che l'art.1, comma 117, della Finanziaria 2006 (legge 266/2005) ha disposto la proroga sino al 31 dicembre 2006 della detrazione IRPEF del 36% applicabile **alle spese di manutenzione e salvaguardia dei boschi**, fattispecie introdotta dal 1° gennaio 2002, dall'art.9, comma 6, della legge 448/2001 (e, da ultimo, oggetto di proroga sino al 31 dicembre 2005 dall'art.1, comma 508, della legge 311/2004 – Finanziaria 2005). Per tali interventi, non opera l'innalzamento della percentuale di detrazione, per cui la stessa rimane fissata, anche per il 2006, al 36%. Nello stesso ambito, si ricorda che il Legislatore ha fissato, in questo caso, il tetto di spesa massimo detraibile in 100.000 euro (art.19, comma 3, legge 289/2002) e il mantenimento della ripartizione quinquennale o decennale della detrazione, a scelta del contribuente. Con riferimento a tale fattispecie il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha emanato il decreto 19 aprile 2002 n. 124, al fine di individuarne le modalità operative.

Di seguito si forniscono due tabelle riepilogative, sia delle novità riguardanti l'agevolazione per il 2006, sia delle principali modalità applicative della stessa con riferimento, rispettivamente, agli interventi di recupero degli edifici residenziali ed all'acquisto di fabbricati interamente ristrutturati da imprese.

¹ Al riguardo, si evidenzia che l'art.2, comma 15, della legge 350/2004 (Finanziaria 2005) aveva previsto anche la possibilità, per i Comuni, di ridurre del 50% gli oneri concessori correlati al costo di costruzione, al fine di stimolare ulteriormente gli interventi di recupero agevolati. Tuttavia, tale disposizione non è stata di fatto mai applicabile, in virtù della sua abrogazione stabilita dall'art.23-bis del decreto legge 355/2003, convertito, con modificazioni, dalla legge 47/2004.

Tab. riepilogativa 1– Interventi di recupero del patrimonio edilizio residenziale – Novità per il 2006

<p>Novità per il 2006 – Art.1, comma 121, lett.a, legge 266/2005 (Finanziaria 2006)</p> <p>AGEVOLAZIONE: proroga sino al 31 dicembre 2006 della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero dei fabbricati residenziali - di cui all'art.1 della Legge 449/1997 -.</p> <p>MODALITA' APPLICATIVE PER IL 2006:</p> <ul style="list-style-type: none">↳ percentuale di spesa detraibile, pari al 41%;↳ importo massimo di spesa detraibile pari a €48.000 (detrazione massima consentita pari € 19.680, da ripartire in dieci quote annuali);↳ per gli interventi in corso al 1° gennaio 2006, il limite massimo cui commisurare l'importo detraibile (€ 48.000) è determinato tenendo conto anche delle spese sostenute nei precedenti periodi d'imposta;↳ esplicita inclusione nel beneficio delle spese sostenute per gli interventi di bonifica dall'amianto;↳ in caso di trasferimento tra vivi dell'unità immobiliare oggetto dei lavori agevolati, spettano all'acquirente esclusivamente le detrazioni non utilizzate, in tutto o in parte, dal venditore. L'acquirente deve però essere in grado di esibire tutta la documentazione richiesta ai fini del beneficio. Se viene trasferita solo una quota della proprietà dell'immobile, la detrazione continua a permanere in capo al venditore;↳ nell'ipotesi di decesso dell'avente diritto, il beneficio fiscale si trasmette per intero solo all'erede che conserva la detenzione materiale e diretta dell'immobile, senza che sia necessario che lo stesso sia adibito ad abitazione principale;↳ per i soggetti di età non inferiore a 75 e a 80 anni, la detrazione spettante può essere ripartita, anziché in dieci anni, rispettivamente in cinque e tre quote annuali costanti, anche a partire dai periodi d'imposta successivi a quello in cui si verifica il raggiungimento dell'età stabilita. <p>PERIODO D'AGEVOLAZIONE: 1° gennaio 2006 – 31 dicembre 2006</p>

Tab. riepilogativa 2 – Acquisti di immobili ristrutturati - Novità per il 2006

<p>Novità per il 2006 – Art.1, comma 121, lett.b, legge 266/2005 (Finanziaria 2006); C.M. n. 24/E del 10/06/2004</p> <p>AGEVOLAZIONE: l'incentivo si applica sino al 30 giugno 2007 nel caso di acquisti di unità abitative, ristrutturate entro il 31 dicembre 2006 da imprese di costruzioni o da cooperative edilizie che provvedono anche alla successiva vendita o assegnazione.</p> <p>CONDIZIONI:</p> <ul style="list-style-type: none">↳ intervento sull'intero fabbricato successivamente al 1° gennaio 1998 ed entro il 31 dicembre 2006;↳ intervento tra quelli di cui all'art.31, comma 1, lett. c) e d) della Legge 457/1978 (articolo trasfuso nell'art.3 del D.P.R. 380/2001);↳ acquisto entro il 30 giugno 2007 della proprietà, nuda proprietà e di altro diritto reale di godimento sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione);↳ non applicabilità all'acquisto di unità diverse da quelle abitative (es. box);↳ detrazione: 41% sul valore degli interventi che si assume pari al 25% del prezzo d'acquisto ed entro il limite massimo di €48.000 (detrazione massima € 19.680, da ripartire in dieci quote annuali). Nel prezzo d'acquisto si comprende anche l'IVA;↳ limite massimo di 48.000 euro riferito ad ogni abitazione acquistata ed a ciascun acquirente.

2. A CHI SPETTA LA DETRAZIONE

2.1 Acquirenti di abitazione ristrutturata da impresa

Dal 1° gennaio 2002, l'ambito soggettivo del beneficio fiscale comprende anche tutti quei contribuenti che acquistano unità immobiliari facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese di costruzioni o da cooperative che provvedano anche alla successiva vendita o assegnazione.

Come detto, anche per questa fattispecie, la legge Finanziaria 2006 (art.1, comma 121, lett.b, legge 266/2005), oltre a prevedere la proroga annuale di tutti i termini connessi all'agevolazione, ha anche provveduto ad innalzare la percentuale di detrazione spettante dal 36% al 41%.

In particolare, la più alta percentuale del **41%** si applica per i **rogiti stipulati entro il 30 giugno 2007**, aventi ad oggetto unità abitative poste all'interno di **edifici interamente ristrutturati entro il 31 dicembre 2006**.

Circa le modalità operative, resta fermo che la **detrazione** del 41% va **calcolata** sul valore degli interventi pari, forfetariamente, al **25% del prezzo di acquisto** dell'unità immobiliare, con il rispetto del **limite massimo** di spesa detraibile pari a **€ 48.000** (detrazione massima consentita € 19.680, da ripartire in dieci anni), riferito ad ogni unità immobiliare e a ciascuno degli acquirenti. La detrazione spettante deve essere, poi, ripartita in dieci anni.

In assenza di precisazioni ministeriali, **si ritiene** tuttavia che **continui ad operare** la percentuale del **36%**, nel caso in cui i presupposti per l'applicazione dei benefici si verifichino nel rispetto dei termini fissati precedentemente all'intervento della legge Finanziaria 2006 (previsti dall'art.23-bis, della legge 47/2004), ossia **se**, congiuntamente:

- il rogito venga stipulato entro il 30 giugno 2006;
- e l'acquisto abbia ad oggetto abitazioni poste all'interno di edifici interamente ristrutturati entro il 31 dicembre 2005.

In questo senso si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la circolare n.15/E/2003, quando, a decorrere dal 2003, il tetto massimo di spesa ammessa in detrazione è stato abbassato da 77.468,53 euro all'attuale 48.000 euro. In attesa di indicazioni precise ed esplicite da parte dell'Amministrazione finanziaria, si ritiene di considerare mutuabili tali precisazioni ministeriali anche con riferimento alla modifica della percentuale di detrazione spettante.

Così, ad esempio, se nel mese di maggio 2006 viene venduta un'abitazione da un'impresa edile che ha ultimato i lavori di ristrutturazione entro il 31 dicembre 2005, si ritiene che la detrazione sia pari al 36% del 25% del corrispettivo di acquisto, nel limite di 48.000 euro (in quanto, in tal caso, l'acquisto avviene nel rispetto dei precedenti termini stabiliti per l'applicazione del 36%).

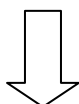
Viceversa, se la stessa abitazione è venduta a luglio 2006 (quindi, oltre il termine del 30 giugno 2006, fissato per l'applicazione della percentuale del 36%), la detrazione si ritiene pari al 41% del 25% del corrispettivo di acquisto, sempre nel limite dei 48.000 euro.

La stessa percentuale del 41% si ritiene applicabile agli acquisti effettuati sino al 30 giugno 2007, relativamente a fabbricati i cui interventi di recupero siano ultimati successivamente al 31 dicembre 2005 (quindi, oltre il termine fissato per il compimento dei lavori previsto per l'applicabilità della percentuale del 36%).

In sostanza, si ritiene che possano verificarsi le seguenti ipotesi:

IPOTESIA:

- *acquisto effettuato entro il 30 giugno 2006*
- *e lavori di integrale ristrutturazione ultimati entro il 31 dicembre 2005*

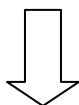


Detrazione spettante = 36% del 25% del corrispettivo di acquisto nel limite massimo di €48.000

Diversamente, nel caso in cui uno dei suddetti termini (relativo all'acquisto ovvero all'ultimazione dei lavori) **non venga rispettato, si ritiene operante l'attuale e più alta percentuale** di detrazione spettante pari al **41%**, applicabile, in generale, agli acquisti, da effettuare entro il 30 giugno 2007, di immobili interamente ristrutturati entro il 31 dicembre 2006.

IPOTESI B:

- acquisto effettuato entro il 30 giugno 2007
- e lavori di integrale ristrutturazione ultimati entro il 31 dicembre 2006



Detrazione spettante = 41% del 25% del corrispettivo di acquisto nel limite massimo di €48.000

Sul punto, si attendono comunque specifici chiarimenti ministeriali.

Queste, in ogni caso, le fondamentali condizioni di applicabilità dell'agevolazione:

- il **rogito** deve avvenire **entro il 30 giugno 2007**. Il beneficio si applica anche in caso di vendita di una singola unità abitativa, in quanto non è richiesta la cessione contestuale di tutte le unità immobiliari;
- gli **interventi di restauro o risanamento conservativo** o di **ristrutturazione edilizia** (art.31, primo comma, lettera c, d, legge 457/78, trasfuso nell'art.3 del nuovo Testo Unico dell'edilizia, DPR 380/2001) devono essere eseguiti **sull'intero fabbricato ed ultimati entro il 31 dicembre 2006**;
- i predetti lavori devono essere **realizzati da una impresa di costruzione** o da una cooperativa edilizia **che provvede alla successiva vendita** o assegnazione dell'immobile agevolato.

Sulle modalità applicative del beneficio in questa fattispecie è, poi, intervenuta l'Agenzia delle Entrate, che, con la circolare n.24/E del 10 giugno 2004, ha precisato che:

- ↳ il **prezzo d'acquisto** su cui calcolare la detrazione (ora pari al 41% applicato sul 25% del prezzo dichiarato nell'atto) **comprende anche l'IVA**, trattandosi di un onere addebitato all'acquirente unitamente al corrispettivo di vendita dell'immobile e che, come tale, contribuisce a determinare la spesa complessiva;
- ↳ **la detrazione** opera solo se oggetto di acquisto sia un'unità immobiliare di tipo residenziale (accatastata come "casa di abitazione"), mentre **non è applicabile nel caso di acquisto di unità immobiliari che**, sebbene facciano parte di un edificio interamente ristrutturato, **non siano di tipo abitativo**. In sostanza non si può fruire del beneficio fiscale nell'ipotesi, ad esempio, di acquisto di un box posto all'interno di un fabbricato ristrutturato;
- ↳ l'**agevolazione** può applicarsi **anche per le unità diverse da quelle di tipo residenziale solo nell'ipotesi in cui vengano acquistate contestualmente a quelle abitative e siano qualificate in atto quali pertinenze di queste ultime**. In tal caso, però, la detrazione del

41% deve essere calcolata sul 25% del prezzo risultante dall'atto di compravendita, riferito ad entrambe le unità immobiliari (casa e pertinenza), **nel limite massimo di 48.000 euro**;

↳ se, invece, con lo stesso atto vengano **acquistate contestualmente due abitazioni, il limite dei 48.000 euro è riferibile ad ognuna delle unità immobiliari** (con l'effetto di una soglia massima del beneficio pari a 96.000 euro);

↳ **il limite massimo dei 48.000 euro opera per ogni unità abitativa acquistata e per ciascun acquirente**. Quindi, nel caso in cui due o più contribuenti acquistino in comproprietà l'abitazione ristrutturata, il tetto massimo è riferito a ciascuno dei comproprietari in relazione alla spesa sostenuta da ognuno di essi (v. esempi numerici di seguito);

↳ **hanno diritto al beneficio il proprietario, il nudo proprietario ed il titolare di un diritto reale di godimento sull'abitazione** (uso, usufrutto, abitazione). Pertanto, nell'ipotesi in cui due soggetti acquistino uno la nuda proprietà e l'altro l'usufrutto sull'immobile, la detrazione del 41% spetta ad entrambi e deve essere calcolata sulla base del 25% del costo riferibile rispettivamente alla nuda proprietà e all'acquisto dell'usufrutto, entro il limite dei 48.000 euro riferito a ciascun soggetto.

Di seguito vengono proposti alcuni esempi di calcolo del beneficio spettante.

ACQUISTO DI 1 ABITAZIONE - ESEMPIO DI CALCOLO

Acquisto di abitazione

Ipotesi 1

1 solo acquirente

Prezzo dell'unità abitativa = €100.000*

Importo ammesso in detrazione:

$25\% \times €100.000 = €25.000$ (importo inferiore al **limite massimo di €48.000**)

Importo detraibile:

$41\% \times €25.000 = €10.250$

Importo complessivamente detraibile = €10.250 in dieci anni

Ipotesi 2

2 acquirenti comproprietari in parti uguali

Prezzo dell'unità abitativa = €500.000*

Importo complessivo ammesso in detrazione: $25\% \times €500.000 = €125.000$

Importo individuale ammesso in detrazione: $€125.000/2 = €62.500$

Opera il limite di €48.000 per persona

Importo detraibile per ciascuno:

$41\% \times €48.000 = €19.680$

Ciascun acquirente potrà detrarre €19.680 in dieci anni

ACQUISTO DI 2 ABITAZIONI - ESEMPIO DI CALCOLO

Acquisto di 2 abitazioni entrambe all'interno di edificio interamente ristrutturato.

Ipotesi

1 solo acquirente

2 abitazioni (A e B)

Prezzo dell'unità abitativa A = €120.000*

Prezzo dell'unità abitativa B = €150.000*

Importo ammesso in detrazione:

A: $25\% \times €120.000 = €30.000$ (importo inferiore al **limite massimo di €48.000**)

B: $25\% \times €150.000 = €37.500$ (importo inferiore al **limite massimo di €48.000**)

Importo detraibile:

$41\% \times €30.000 = €12.300$

$41\% \times €37.500 = €15.375$

Importo complessivamente detraibile = €27.675 in dieci anni

ACQUISTO DI ABITAZIONE E BOX - ESEMPIO DI CALCOLO

Acquisto contestuale di abitazione e box entrambi all'interno di edificio interamente ristrutturato.

Ipotesi 1

1 solo acquirente

1 abitazione e 1 box pertinenziale

Prezzo dell'unità abitativa e del box = €120.000*

Importo ammesso in detrazione:

$25\% \times €120.000 = €30.000$ (importo inferiore al **limite massimo di €48.000 da riferirsi ad entrambi gli immobili**)

Importo detraibile:

$41\% \times €30.000 = €12.300$

Importo complessivamente detraibile = €12.300 in dieci anni

Ipotesi 2

2 acquirenti comproprietari in parti uguali

1 abitazione e 1 box pertinenziale

Prezzo dell'unità abitativa e del box = €530.000*

Importo complessivo ammesso in detrazione: $25\% \times €530.000 = €132.500$

Importo individuale ammesso in detrazione: $€132.500/2 = €66.250$

Opera il limite di €48.000 per persona (per entrambe le unità immobiliari)

Importo detraibile per ciascuno:

$41\% \times €48.000 = €19.680$

Ciascun acquirente potrà detrarre €19.680 in dieci anni

* Nel prezzo d'acquisto è compresa anche l'IVA (C.M. 24/E del 10 giugno 2004)

Rimangono, poi, confermati i precedenti chiarimenti ministeriali forniti in materia, secondo i quali:

- ↳ gli interventi di restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, che devono essere eseguiti da imprese di costruzione (o da cooperative edilizie) sull'intero edificio dove è situata l'unità immobiliare oggetto di acquisto agevolato, possono essere stati iniziati anche prima del 1° gennaio 2002 (data a decorrere dalla quale è stata disposta l'applicabilità del beneficio fiscale a tale fattispecie), purché successivamente al 1° gennaio 1998 (data di entrata in vigore della legge 449/1997). Resta fermo che gli stessi interventi devono essere ultimati entro l'attuale termine del 31 dicembre 2006;
- ↳ nell'ipotesi di pagamento di acconti, la detrazione è ammessa a condizione che venga stipulato un compromesso, regolarmente registrato, ove risulti il prezzo di vendita dell'immobile (cfr. anche C.M. 24/E del 10 giugno 2004). Resta fermo che il rogito deve avvenire entro il 30 giugno 2007.

Per fruire della detrazione, infine, come verrà meglio specificato in seguito, non occorre inviare la comunicazione preventiva al Centro Operativo di Pescara, né effettuare il pagamento con bonifico bancario o postale.

2.2 Gli altri soggetti beneficiari della detrazione IRPEF

Per quanto attiene agli altri contribuenti, i quali possono beneficiare delle agevolazioni fiscali di cui all'art. 1 della legge 449/97 in relazione alle spese sostenute per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio, resta confermata anche per il 2006 la platea dei soggetti individuata, tra l'altro, dall'Amministrazione finanziaria già con le circolari 57/E del 24 febbraio 1998 e 121/E dell'11 maggio 1998.

In particolare, quindi, per le spese sostenute **dal 1° gennaio 2006 e sino al 31 dicembre 2006** per la realizzazione di interventi di recupero, potranno fruire della detrazione IRPEF nella **misura del 41%**:

- il proprietario o nudo proprietario dell'abitazione;
- il titolare di un diritto reale di godimento;
- il comodatario;
- il locatario;
- i soci di cooperativa;
- gli imprenditori individuali per beni diversi da quelli strumentali e merce;
- i soci di società semplice, o in nome collettivo, o in accomandita semplice (sempre con riferimento a immobili diversi da quelli strumentali e merce);
- il promissario acquirente, a condizione che si provveda alla registrazione del contratto preliminare e che nella prescritta comunicazione da inviare all'amministrazione finanziaria siano indicati gli estremi di registrazione del medesimo preliminare nell'apposito spazio predisposto per gli estremi di registrazioni del contratto di locazione o comodato;
- chi esegue i lavori in economia limitatamente alle spese per i materiali;
- i familiari conviventi (coniuge, parenti entro il 3° grado e affini entro il 2° grado) del proprietario o detentore dell'unità immobiliare oggetto degli interventi.

A quest'ultimo riguardo, l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della risoluzione n.184/E 12 giugno 2002, ha tenuto a precisare che **il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile può essere ammesso a fruire della detrazione IRPEF, a condizione che:**

1. sussista la situazione di convivenza sin dal momento in cui viene effettuata la comunicazione preventiva all'inizio dei lavori al Centro Operativo di Pescara (cfr., al riguardo, anche la risoluzione ministeriale 6 maggio 2002, n. 136);
2. le spese risultino effettivamente a carico del familiare convivente già al momento dell'avvio della procedura, coincidente con l'invio della dichiarazione di inizio lavori all'Amministrazione Finanziaria.

Nello stesso ambito, l'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, precisato che non è necessario che l'abitazione nella quale convivono "familiare" ed intestatario dell'immobile costituisca per entrambi l'abitazione principale, mentre è necessario che i lavori agevolati siano effettuati su una delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza (cfr. anche circolare n.24/E del 10 giugno 2004).

Per quanto concerne il caso di **trasferimento per atto tra vivi dell'immobile oggetto degli interventi** di recupero, già la Finanziaria 2003 (legge 289/2002, in particolare all'art.2, comma 5) ha specificato che spettano all'acquirente, persona fisica, dell'unità immobiliare esclusivamente le detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal venditore. A tal fine, stanti le ultime precisazioni ministeriali (cfr. Circolare n.17/E del 3 maggio 2005), è necessario che il nuovo proprietario sia in grado di esibire tutta la documentazione richiesta per il riconoscimento della detrazione, anche se di fatto prodotta dal venditore.

Da segnalare, però, che, nel caso in cui sia **trasferita solo una quota della proprietà** dell'abitazione, **la detrazione non si trasmette** all'acquirente ma permane in capo al venditore (C.M. n.24/E del 10 giugno 2004).

Nel caso, invece, di **decesso dell'avente diritto alla detrazione IRPEF del 41%**, risultano applicabili le precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n.15/E del 5 marzo 2003, per cui il beneficio fiscale si trasmette, per le quote non detratte dal defunto, esclusivamente all'erede che conserva la materiale e diretta detenzione del bene.

Nella circolare 24/E del 10 giugno 2004 è stato, poi, ulteriormente chiarito che la “*detenzione materiale e diretta dell'immobile*” sussiste qualora l'erede abbia l'immediata disponibilità del bene, potendo disporre di esso quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che il medesimo immobile sia adibito a propria abitazione principale.

Anche in questo caso, è comunque necessario che l'erede sia in possesso della documentazione richiesta dalla norma agevolativa per poter fruire del beneficio (comunicazione preventiva all'inizio dei lavori, alla ASL, dichiarazione di esecuzione dei lavori, fatture e bonifici; *cf.* C.M. 17/E/2005).

Nell'ipotesi, invece, in cui il **contribuente abbia rinunciato all'eredità**, pur mantenendo sull'immobile il diritto di abitazione (in qualità di legatario *ex lege*), l'agevolazione non potrà considerarsi trasmissibile.

In caso di detenzione congiunta tra più eredi, la detrazione può essere ripartita tra gli stessi in parti uguali (C.M. 15/E/2003 e C.M. 24/E/2004).

Si precisa, invece, che la **cessazione dello stato di locazione o comodato** non fa venire meno il diritto alla detrazione in capo all'inquilino o al comodatario che ha eseguito gli interventi agevolati, il quale continuerà, quindi, a fruirne anche nei periodi d'imposta successivi al termine della detenzione dell'immobile (*cf.* C.M. 57/E/1998 e “*annuario del contribuente 2005*”, edito dall'Agenzia delle Entrate).

Infine, resta ferma anche per il 2006 la possibilità per i **soggetti di età non inferiore a 75 o a 80 anni**, di optare per la ripartizione della detrazione spettante rispettivamente in cinque e tre rate annuali di pari importo (anziché in dieci); possibilità introdotta a partire dal 2003 dall'art.2, comma 5, della legge 289/2002 (Finanziaria 2003). Al riguardo, l'Agenzia ha precisato che il raggiungimento dell'età indicata costituisce un termine iniziale a partire dal quale può essere derogata la disposizione di carattere generale che prevede la ripartizione della detrazione in dieci annualità. Il contribuente può, quindi, operare la ripartizione più favorevole anche a partire dai periodi d'imposta successivi a quello in cui si verifica il raggiungimento del settantacinquesimo o ottantesimo anno di età, in relazione alle restanti quote di detrazione da far valere negli anni successivi (*cf.* circolari ministeriali n.15/E/2003 e n.24/E/2004).

Resta fermo, in ogni caso, che la più favorevole ripartizione della detrazione è concessa solo se il soggetto beneficiario, oltre a rispettare i requisiti di età, risulti proprietario o titolare di altro diritto reale sull'immobile oggetto dell'intervento e non, invece, solo detentore dello stesso (inquilino o comodatario).

Allo stesso modo, i **contribuenti che acquistano l'immobile da soggetti** che, avendo il requisito dell'età, **abbiano optato per la più favorevole ripartizione** del beneficio spettante, possono proseguire con il recupero della detrazione non ancora utilizzata, in base alla scelta operata dal venditore (*cf.*, in tal senso, le istruzioni alla compilazione del Modello 730. Per approfondimenti al riguardo, si rinvia comunque al successivo paragrafo 6).

3. GLI INTERVENTI AGEVOLATI

Nell'ambito degli interventi agevolabili, già la Finanziaria 2003 (legge 289/2002) conteneva l'esplicito riferimento agli **interventi di bonifica dall'amianto** che vengono, quindi, inclusi tra i lavori agevolabili anche per il 2006. Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che anche

questi lavori, per poter essere agevolati, devono in ogni caso riguardare unità immobiliari a carattere residenziale (e relative pertinenze).

Per il resto, il complesso degli interventi di recupero agevolati rimane, anche per quelli effettuati nel 2006, sostanzialmente invariato rispetto a quanto si è venuto a delineare anche a seguito delle modifiche apportate dalla Finanziaria 2001 (legge 388/2000). Quest'ultima, come noto, ha provveduto ad ampliare le tipologie delle spese per gli interventi di recupero ammesse al beneficio, facendovi rientrare anche quelle sostenute per l'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi; per la realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità; per l'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio di compimento di atti illeciti da parte di terzi ed, infine, le spese sostenute per l'esecuzione di opere finalizzate a evitare gli infortuni domestici. Come chiarito dal Ministero delle Finanze, in particolare con la circolare 6 febbraio 2001, n. 13/E, deve comunque trattarsi di interventi connessi, in qualche modo, quantomeno alla manutenzione immobiliare, non potendo ritenersi agevolato il semplice acquisto di strumenti non comportanti lavori edili.

Complessivamente potranno, quindi, continuare a fruire della detrazione d'imposta (per quest'anno, nella più alta percentuale del 41%) le spese sostenute sino al 31 dicembre 2006 in relazione ai seguenti interventi, quando eseguiti su abitazioni, su parti comuni dell'edificio e sulle pertinenze (garage, cantina, soffitta ecc.- *cfr.* successivo paragrafo 3.1):

- opere rientranti nell'art.31, lett. a), b), c) e d) della legge 457/1978, cioè interventi di manutenzione ordinaria (solo quando riguardano parti comuni di edifici residenziali), manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia. Il testo dell'articolo 31 della legge 457/78 è stato trasfuso nel nuovo Testo unico dell'edilizia emanato con il DPR 6 giugno 2001, n. 380 (*cfr.* Tavola riepilogativa al paragrafo 9);
- opere volte al superamento delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi e, in generale, ogni intervento che, attraverso la comunicazione, la robotica ed ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazioni di gravità. In tale caso deve trattarsi comunque di interventi eseguiti sugli immobili, risultando, quindi, esclusi gli acquisti di strumenti quali, ad esempio, i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco, i computer e le tastiere espansive, che, tra l'altro, rientrando nella categoria dei sussidi tecnici ed informatici, danno diritto alla detrazione del 19% ai sensi dell'art. 13-bis, comma 1, lett. c) del TUIR, non cumulabile con il beneficio fiscale in esame.
- opere finalizzate alla cablatura degli edifici (legge 31 luglio 1977, n. 249);
- opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico (legge 26 ottobre 1995, n. 447 e D.P.C.M. 14 novembre 1997);
- opere finalizzate al risparmio energetico, comprese, ad esempio, quelle per l'installazione di pannelli solari (legge 9 gennaio 1991, n. 10 e D.P.R. 26 agosto 1993, n. 412);
- opere finalizzate alla sicurezza statica e antisismica (legge 2 febbraio 1974, n. 64)
- opere finalizzate alla messa a norma degli edifici (legge 5 marzo 1990, n. 46 e legge 6 dicembre 1971, n. 1083);
- opere finalizzate alla redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione;

- opere finalizzate ad evitare infortuni domestici. Anche in tale ambito deve escludersi il diritto alla detrazione di imposta al semplice acquisto, anche a fini sostitutivi, di apparecchiature od elettrodomestici dotati di sistemi di sicurezza per evitare gli infortuni domestici, che non configura un intervento sull'immobile. Sono, invece, agevolati ad esempio i lavori di sostituzione del tubo del gas o di riparazione di una presa malfunzionante. Tra gli interventi agevolabili, rispondenti alla medesima finalità, inoltre, vanno ricompresi, non solo le opere per l'adeguamento degli impianti alla normativa vigente in materia di sicurezza, ma anche quelle volte all'installazione di dispositivi non prescritti dalla predetta normativa, ma finalizzati ugualmente ad incrementare la sicurezza domestica.

A titolo esemplificativo la circolare ministeriale n. 7/E del 26 gennaio 2001 ha menzionato tra le opere finalizzate ad evitare infortuni domestici che danno diritto alla detrazione, ora del 41%:

- l'installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti;
 - il montaggio di vetri antinfortunistica;
 - l'installazione di corrimano lungo le scale.
- opere finalizzate ad impedire il compimento di atti illeciti da parte di terzi, quali ad esempio:
 - rafforzamento, sostituzione od installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici;
 - apposizione di grate sulle finestre o loro sostituzione;
 - porte blindate o rinforzate;
 - apposizione o sostituzione di serrature, lucchetti, catenacci, spioncini;
 - installazione di rilevatori di apertura e di effrazione sui serramenti;
 - apposizione di saracinesche;
 - tapparelle metalliche con bloccaggi;
 - vetri antisfondamento;
 - casseforti a muro;
 - fotocamere o cineprese collegate con centri di vigilanza privati;
 - apparecchi rilevatori di prevenzione antifurto e relative centraline.

Non rientrano, invece, nell'agevolazione le spese sostenute per la stipulazione di un contratto con un istituto di vigilanza, perché non comportanti interventi sugli immobili;

- interventi di bonifica dell'amianto;
- realizzazione di parcheggi pertinenziali;
- acquisto, nei soli limiti delle spese di realizzazione, di parcheggi pertinenziali.

Si riporta, di seguito, uno schema esemplificativo degli interventi agevolabili.

<i>Categoria d'intervento</i>	<i>Interventi ammissibili - esempi</i>
<i>Manutenzione ordinaria (solo per lavori su parti comuni condominiali, esclusi se interni a singole abitazioni)</i>	<ul style="list-style-type: none"> - sostituzione integrale o parziale di pavimenti; - riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere); - rifacimento intonaci interni e tinteggiatura; - rifacimento pavimentazione esterne senza modifiche ai materiali, - sostituzione tegole; - riparazioni balconi e terrazze e relative pavimentazioni; - riparazione recinzioni; - sostituzione di elementi di impianti tecnologici; - sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso.
<i>Manutenzione straordinaria</i>	<ul style="list-style-type: none"> - sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso; - realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, realizzazione di volumi tecnici, quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza, canne fumarie; - realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici; - realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unità immobiliari e dell'edificio; - rifacimento di scale e rampe; - realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate; - sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti; - sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare; - realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali; - interventi finalizzati al risparmio energetico.
<i>Risanamento e restauro conservativo</i>	<ul style="list-style-type: none"> - modifiche tipologiche delle singole unità immobiliari per una più funzionale distribuzione; - innovazione delle strutture verticali e orizzontali; - ripristino dell'aspetto storico-architettonico di un edificio, anche tramite la demolizione di superfetazioni; - adeguamento delle altezze dei solai, con il rispetto delle volumetrie esistenti; - apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali.
<i>Ristrutturazione edilizia</i>	<ul style="list-style-type: none"> - riorganizzazione distributiva degli edifici e delle unità immobiliari, del loro numero e delle loro dimensioni; - costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti; - mutamento di destinazione d'uso di edifici, secondo quanto disciplinato dalle leggi regionali e dalla normativa locale; - trasformazione dei locali accessori in locali residenziali; - modifiche agli elementi strutturali, con variazione delle quote d'imposta dei solai; - interventi di ampliamento delle superfici - interventi di demolizione e fedele ricostruzione.
<i>Eliminazione barriere architettoniche</i>	<p>Trattasi di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), - rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofoni, impianti di ascensori); - rifacimento di scale ed ascensori; - inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici. <p>In linea generale le opere finalizzate all'eliminazione delle barriere architettoniche sono inseribili nella manutenzione straordinaria.</p>

<i>Categoria d'intervento</i>	<i>Interventi ammissibili - esempi</i>
<i>Opere finalizzate alla cablatura degli edifici</i>	<p>Le opere finalizzate alla cablatura degli edifici sono quelle previste dalla legge 31 luglio 1997, n. 249, che ha concesso agevolazioni per realizzare, nelle nuove costruzioni o in edifici soggetti ad integrale ristrutturazione, antenne collettive o reti via cavo per distribuire la ricezione nelle singole unità abitative. Ai fini delle agevolazioni fiscali la tipologia di intervento ammissibile è limitata al caso di lavori, in edifici esistenti, che interconnettano tutte le unità immobiliari residenziali.</p> <p>Inoltre, possono essere oggetto di agevolazione fiscale gli interventi di cablatura degli edifici per l'accesso a servizi telematici e di trasmissione dati, informativi e di assistenza, quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'energia da centrali di teleriscaldamento o di cogenerazione, la teleassistenza sanitaria e di emergenza;</p>
<i>Opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico</i>	<p>La normativa di riferimento è quella prevista dalla legge quadro sull'inquinamento acustico, e dal recente D.P.C.M. 14 novembre 1997, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 1° dicembre 1997, n. 280. Le opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette: ad es. sostituzione di vetri degli infissi. In tal caso occorre acquisire idonea documentazione (ad es. scheda tecnica del produttore) che attesti l'abbattimento delle fonti sonore interne o esterne all'abitazione, nei limiti fissati dalla predetta normativa</p>
<i>Opere finalizzate al risparmio energetico</i>	<p>La tipologie di opere ammesse ai benefici fiscali sono quelle previste dall'art. 1 del decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato del 15 febbraio 1992 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 9 maggio 1992, n. 107. Anche le opere finalizzate al risparmio energetico possono essere realizzate in assenza di opere edilizie propriamente dette e vale quanto detto a proposito dell'inquinamento acustico;</p>
<i>Opere finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica</i>	<p>La normativa tecnica regolamentare a cui fare riferimento è contenuta nel decreto del Ministro dei lavori pubblici, di concerto con il Ministro dell'interno del 16 gennaio 1996 pubblicato nel Supplemento Ordinario alla G.U. n. 29 del 5 febbraio 1996. Gli interventi di messa in sicurezza statica e quelli relativi all'adozione di misure antisismiche sono, in genere, riferiti ad opere di consolidamento statico riconducibili alla manutenzione straordinaria o alla ristrutturazione edilizia. Gli interventi possono interessare anche le strutture di fondazione nonché la rete dei servizi ed in particolare acquedotti, fognature, elettricità. Ma la legge, oltre a disporre che gli interventi in questione devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendente interi edifici, stabilisce che nell'ambito dei centri storici essi "devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari". La norma rende necessario non solo la cooperazione tra proprietari interessati, ma anche l'intervento attivo degli enti locali. La rilevanza degli interventi - che interessano edifici e ambienti tutelati e chiamano direttamente in causa i comuni, anche per la necessità di intervenire, come si è detto, sulla rete dei servizi - non può, infatti, essere sottovalutata. Pertanto, è da ritenere che, ai fini dell'applicazione della disposizione, debbano essere i privati, di norma, a predisporre "progetti unitari", ed a sottoporli all'esame del comune, per una approvazione di tipo "edilizio": ovverosia mediante una concessione, stante che non si tratta, nel caso in esame, di piano urbanistico. Ma non può essere esclusa l'iniziativa dei comuni, intesa a fornire, quanto meno, le linee di indirizzo per la formazione dei progetti unitari.</p> <p>E' appena il caso di rilevare che la disposizione in questione, per ovvi motivi tecnici ed esecutivi, deve essere estesa a tutti i casi di miglioramento o di adeguamento della sicurezza statica ed antisismica, dovendo interpretare l'ulteriore specificazione del legislatore nel caso dei centri storici come una indicazione di metodo circa la particolare cautela da tenere nel caso di edifici realizzati con tecnologie e materiali oggi non utilizzati correntemente.</p>

<i>Categoria d'intervento</i>	<i>Interventi ammissibili - esempi</i>
<i>Interventi di messa a norma degli edifici</i>	La normativa regolamentare di riferimento, nel caso degli impianti tecnologici, è quella prevista dal D.P.R. 6 dicembre 1991, n. 447, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 15 febbraio 1992, n. 38. Ai fini del beneficio fiscale sono richiamate le norme applicabili alle unità immobiliari abitative e alle relative parti comuni, soggette all'applicazione della legge 46/1990. Si tratta, quindi, di interventi che riguardano la pluralità degli impianti tecnologici dell'abitazione meglio individuati all'articolo 1 della legge 46/1990 e definiti nel successivo regolamento attuativo. Sono quindi compresi tutti gli interventi effettuati e debitamente dotati di certificato di conformità, rilasciato da soggetti abilitati, anche se di entità minima, indipendentemente dalla categoria edilizia di intervento edilizio
<i>Opere finalizzate ad evitare infortuni domestici</i>	<ul style="list-style-type: none"> - installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti; - montaggio di vetri antinfortunistica; - installazione di corrimano lungo le scale.
<i>Opere finalizzate ad impedire il compimento di atti illeciti da parte di terzi</i>	<ul style="list-style-type: none"> - rafforzamento, sostituzione od installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici; - apposizione di grate sulle finestre o loro sostituzione; - porte blindate o rinforzate; - apposizione o sostituzione di serrature, lucchetti, catenacci, spioncini; - installazione di rilevatori di apertura e di effrazione sui serramenti; - apposizione di saracinesche; - tapparelle metalliche con bloccaggi; - vetri antisfondamento; - casseforti a muro; - fotocamere o cineprese collegate con centri di vigilanza privati; - apparecchi rilevatori di prevenzione antifurto e relative centraline.

3.1 Gli immobili interessati dal beneficio

Gli interventi sopra richiamati devono essere eseguiti su edifici residenziali o su singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e sulle relative pertinenze. E', inoltre, necessario che gli edifici sui quali vengono realizzati i lavori agevolati risultino censiti in catasto, oppure che ne sia stato richiesto l'accatastamento (art.1, legge 449/1997 e C.M. 57/E/1998).

- *Unità immobiliari residenziali*

Rientrano nel beneficio gli interventi realizzati sulle singole unità immobiliari destinate ad abitazione di qualunque categoria catastale. In particolare, va utilizzato un criterio d'uso "di fatto" dell'unità immobiliare, ferma restando l'applicabilità di eventuali sanzioni per mancata variazione catastale o per infrazioni di natura edilizia ed urbanistica (C.M. 57/E/1998).

Ai fini della disposizione in commento, per l'individuazione degli edifici ammessi all'agevolazione, non può essere utilizzato un principio di prevalenza delle unità immobiliari destinate ad abitazione rispetto a quelle destinate ad altri usi ed è, quindi, ammessa al beneficio fiscale anche la singola abitazione, realmente utilizzata come tale, ancorché unica all'interno di un edificio. In tale fattispecie può essere ricompresa anche l'unità immobiliare adibita ad alloggio del portiere per le cui spese di ristrutturazione i singoli condomini possono calcolare la detrazione in ragione delle quote millesimali di proprietà (C.M. 57/E/1998).

- *Parti comuni degli immobili*

In caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate ai fini del calcolo della detrazione soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Utilizzando, quindi, un principio di "prevalenza" della funzione residenziale rispetto all'intero edificio, è possibile ammettere alla detrazione fiscale, nel caso delle spese sostenute per le parti comuni di un edificio anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (purché soggetto passivo IRPEF), qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza sia superiore al 50% di quella totale dell'edificio. Qualora tale percentuale sia inferiore, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo fabbricato (C.M. 58/E/1998).

- *Pertinenze*

La detrazione è estesa anche alle spese sostenute per gli interventi eseguiti sulle pertinenze delle unità immobiliari residenziali possedute o detenute. La detrazione compete anche se gli interventi sono realizzati soltanto sulle pertinenze in questione.

Ne consegue che sono compresi nell'ambito applicativo della disposizione tutti gli interventi agevolati realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali (senza alcun limite numerico) già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare principale.

E' esclusa, invece, in via generale, la possibilità di realizzare volumi autonomi rispetto ad una unità immobiliare principale (C.M. 57/E/1998).

Inoltre, in caso di lavori eseguiti sull'abitazione e sulla pertinenza, il limite massimo di spese ammissibili pari a 48.000 euro opera per ciascuna delle due unità. Diversamente, se l'accatastamento è unico, il tetto massimo detraibile resta fissato in 48.000 euro complessivi (*cfr. "annuario del contribuente 2005"*, edito dall'Agenzia delle Entrate).

Circa gli immobili interessati dall'agevolazione, è da segnalare la risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate, con la recente risoluzione n.14/E dell'8 febbraio 2005, ad una specifica istanza di interpello avanzata da un contribuente, con la quale è stata **concessa la detrazione per la ristrutturazione di un fabbricato strumentale** rurale (nello specifico un fienile) che, solo al termine dei lavori, avrebbe assunto la destinazione d'uso abitativo, a condizione che nel provvedimento autorizzativo dell'intervento fosse risultato chiaramente il mutamento della destinazione. In particolare, l'Agenzia ha ammesso l'applicabilità del beneficio anche in questo caso in quanto, nella categoria di intervento riconducibile alla ristrutturazione edilizia (di cui alla lett.d dell'art.31 della legge 457/1978, ora trasfuso nell'art.3, comma 1, lett.d, D.P.R. 380/2001), possono ricomprendersi anche gli interventi di mutamento della destinazione d'uso di edifici, secondo quanto stabilito dalle leggi regionali e dalla normativa locale.

La precisazione ministeriale appare estensiva, sia rispetto al dettato normativo che disciplina il beneficio fiscale (art.1, legge 449/1997), sia riguardo ai precedenti chiarimenti emanati sull'argomento dalla stessa Amministrazione finanziaria ed, in questo senso, è da valutare positivamente in quanto amplia l'ambito applicativo dell'agevolazione.

A livello normativo, infatti, l'art.1, della legge 449/1997 e successive modifiche, stabilisce che danno diritto alla detrazione IRPEF le spese sostenute per realizzazione di interventi di recupero, tassativamente elencati, «*effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, possedute o detenute e sulle loro pertinenze*».

Il riferimento alle «*unità immobiliari residenziali*» ha portato in passato la stessa Amministrazione a precisare che gli interventi che danno diritto alla detrazione devono riguardare edifici destinati alla residenza o singole unità immobiliari residenziali, di qualsiasi categoria catastale, purché di

fatto destinate ad abitazione, con esclusione, quindi, degli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale (C.M. n.57/E/1998, par. 3 e 3.1 e C.M. 121/E/1998, par.4).

Tali precisazioni sembravano limitare le fattispecie agevolabili ai soli interventi riguardanti immobili che risultassero ad uso abitativo (anche di fatto) già al momento dell'avvio dei lavori.

La Risoluzione n.14/E/2005, quindi, è da considerarsi particolarmente positiva perché amplia le fattispecie ammesse al beneficio.

Si evidenzia, comunque, che i lavori agevolabili riguardanti i fabbricati strumentali, dato il tenore letterale delle precisazioni amministrative, sono solo quelli volti a trasformare l'organismo edilizio al fine di mutarne la destinazione d'uso, da strumentale ad abitativo, e, come tali, rientranti nella categoria della ristrutturazione edilizia, di cui all'attuale art.3, comma 1, lett.d, del D.P.R. 380/2001. Tra l'altro, come precisato dalla stessa Agenzia, ai fini del beneficio, deve risultare chiaramente dal provvedimento urbanistico che autorizza l'intervento che la ristrutturazione comporterà il mutamento della destinazione d'uso del fabbricato.

Resta, quindi, ferma l'inapplicabilità dell'agevolazione per lavori diversi da quelli citati, quali ad esempio la semplice manutenzione straordinaria.

4. LE SPESE DETRAIBILI

La detrazione, nell'attuale misura del 41%, si applica con riferimento alle spese pagate (con bonifico bancario o postale) dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2006 (secondo il criterio di cassa, ossia a prescindere dalla data della fattura o di quella di esecuzione dei lavori) ed effettivamente rimaste a carico di ciascun soggetto tra quelli individuati come potenziali beneficiari dell'agevolazione. Tra i costi detraibili, rientrano quelli relativi:

- alla progettazione dei lavori;
- all'acquisto dei materiali;
- all'esecuzione dei lavori;
- alle altre prestazioni professionali richieste dal tipo di intervento;
- alla relazione di conformità degli stessi alle leggi vigenti;
- alle perizie e sopralluoghi;
- all'imposta sul valore aggiunto, all'imposta di bollo ed ai diritti pagati per le concessioni, alle autorizzazioni, alle denunce di inizio lavori;
- agli oneri di urbanizzazione;
- ad altri eventuali costi strettamente inerenti la realizzazione degli interventi e gli adempimenti posti dal regolamento di attuazione delle disposizioni in esame.

Non sono, invece, in ogni caso computabili nel beneficio fiscale gli interessi passivi per i mutui contratti per l'esecuzione degli interventi ed i costi di trasloco e di custodia dei mobili. E' necessario, poi, per poter fruire della detrazione, che tutte le fatture e le ricevute siano intestate ai soggetti che intendono beneficiarne. Nell'ipotesi di spese sostenute per lavori sulle parti condominiali le fatture o le ricevute devono essere intestate direttamente al condominio. In questo caso la detrazione spetta a tutti i condomini per le spese sostenute sino al 31 dicembre 2006 e ripartite secondo le quote millesimali (*cfr.* successivo paragrafo 7.2.4).

5. IL CALCOLO DELLA DETRAZIONE NEL CASO DI PROSECUZIONE DEI LAVORI

Un'ipotesi particolare che è stata presa in considerazione a livello normativo sia dalla legge 448/2001 (Finanziaria 2002), per il periodo d'imposta 2002, sia dalla legge 289/2002 (Finanziaria 2003), per ciò che concerne il 2003, è relativa alla prosecuzione di interventi già iniziati in anni precedenti (a partire dal 1° gennaio 1998). E' stato, infatti, stabilito che nel caso in cui l'importo delle spese sostenute nel 2002 o nel 2003 sia relativo alla prosecuzione di un intervento iniziato in anni precedenti, su una singola unità immobiliare, si deve tenere conto, nel computo del limite massimo di spesa ammesso in detrazione (77.468,53 euro per il 2002 e 48.000 euro dal 2003), anche delle spese sostenute negli anni precedenti.

Tali modalità applicative risultano vevoli anche per le spese sostenute nel 2006.

Ciò implica che se, nel 2006, siano sostenute spese relative alla prosecuzione di interventi già iniziati in precedenza, la detrazione del 41% può essere fatta valere solo entro il tetto massimo dei 48.000 euro, calcolato tenendo conto anche delle spese complessivamente sostenute nei precedenti periodi d'imposta.

Esempio 1

<i>Spese sostenute nel 2005</i>	€ 20.000
<i>Spese sostenute nel 2006 in prosecuzione dello stesso intervento</i>	€ 15.000
<i>Spese ammesse in detrazione nel 2006 (nella misura del 41%)</i>	€15.000*

**In tal caso la spesa ammessa in detrazione nel 2006 è pari al totale delle spese sostenute nel 2006, perchè inferiore al limite massimo di spesa detraibile, pari a €28.000 (€48.000 - €20.000 di spese del 2005).*

Esempio 2

<i>Spese sostenute nel 2004</i>	€ 20.000
<i>Spese sostenute nel 2005 in prosecuzione dello stesso intervento</i>	€ 20.000
<i>Spese sostenute nel 2006 in prosecuzione dello stesso intervento</i>	€ 15.000
<i>Spese ammesse in detrazione nel 2006 (nella misura del 41%)</i>	€8.000*

**In tal caso la spesa ammessa in detrazione nel 2006 è pari a €8.000 (€48.000 - €20.000 di spese del 2004 - €20.000 di spese del 2005).*

Esempio 3

<i>Spese sostenute nel 2004</i>	€ 18.000
<i>Spese sostenute nel 2005 in prosecuzione dello stesso intervento</i>	€ 30.000
<i>Spese sostenute nel 2006 in prosecuzione dello stesso intervento</i>	€ 10.000
<i>Spese ammesse in detrazione nel 2006 (nella misura del 41%)</i>	€0*

**In tal caso nel 2006 non si può fruire della detrazione IRPEF, perché le spese sostenute nel 2004 e nel 2005 (€18.000 + €30.000) sono già pari a €48.000.*

In ogni caso, il limite di spesa su cui applicare la detrazione del 41% va riferito alla persona fisica per singola unità immobiliare sulla quale sono effettuati gli interventi di recupero. Ciò vale anche nel caso in cui oggetto dei lavori sia l'abitazione ed una pertinenza della stessa, se accatastate

separatamente. In caso, invece, di accatastamento unico dell'unità abitativa e della relativa pertinenza, il limite dei 48.000 euro opera complessivamente per entrambi gli immobili.

Nell'ambito della circolare 5 marzo 2003, n.15/E, l'Agenzia delle Entrate ha fornito, inoltre, attraverso un esempio numerico, precisazioni anche in merito al calcolo da effettuare nel caso in cui nello stesso anno, oltre alla prosecuzione di precedenti interventi, si inizino nuovi lavori agevolati sullo stesso immobile. In tale ipotesi, l'Agenzia ha precisato che l'importo di spesa, su cui calcolare la detrazione spettante, non può comunque e complessivamente superare il tetto massimo stabilito dalla legge (48.000 euro).

Le stesse precisazioni vanno, quindi, applicate anche con riferimento alle spese sostenute nel 2006.

Si riporta, di seguito, un esempio numerico, che riprende quello contenuto nella citata circolare ministeriale n.15/E/2003.

Esempio 4: Lavori iniziati nel 2005 e proseguiti nel 2006 e nuovi interventi iniziati nel 2006 relativi alla stessa unità abitativa

<i>Spese sostenute nel 2005</i>	€ 35.000
<i>Spese sostenute nel 2006 per interventi di prosecuzione</i>	€ 20.000
<i>Spesa ammessa nel 2006 per interventi di prosecuzione</i>	€13.000 (48.000 – 35.000)
<i>Spese sostenute nel 2006 per nuovi lavori</i>	€ 40.000
<i>Spesa massima ammessa nel 2006 per nuovi lavori</i>	€35.000 (48.000 – 13.000)
<i>Spesa totale ammessa in detrazione nel 2006 (nella misura del 41%)</i>	€48.000 (13.000 + 35.000)

Per quanto riguarda, invece, la **percentuale di detrazione spettante**, sempre nel caso di prosecuzione dei lavori, è da evidenziare che, applicandosi l'agevolazione in base al "criterio di cassa", ossia avuto riguardo alla data di pagamento delle spese con bonifico a prescindere dalla data di inizio o di fatturazione dei lavori, la più alta percentuale del **41%** trova **applicazione** con riferimento a tutte le **spese pagate dal 1° gennaio al 31 dicembre 2006**, anche se relative ad interventi già iniziati negli anni precedenti.

Quindi, ad esempio, per interventi iniziati nel 2005 e proseguiti nel 2006, la detrazione si applica in misura pari al:

- 36% per le spese pagate con bonifico entro il 31 dicembre 2005;
- 41% per quelle pagate dal 1° gennaio e sino al 31 dicembre 2006, assunte sempre nel limite dei 48.000 euro, calcolato tenendo conto anche delle spese sostenute nell'anno precedente per lo stesso intervento, come precedentemente esemplificato.

6. COME OPERA LA DETRAZIONE

Come noto, il beneficio consiste in una detrazione dall'IRPEF, per quest'anno pari al 41% delle spese sostenute per realizzare gli interventi (assunte per un massimo di 48.000 euro), dovuta dal contribuente/beneficiario. Ciascun soggetto, quindi, ha diritto a detrarre annualmente la quota spettante (1/10 dell'ammontare complessivo), nei limiti dell'IRPEF dovuta per il periodo d'imposta in questione.

Come già ricordato, **per i soggetti di età non inferiore a 75 o 80 anni**, la detrazione può essere ripartita rispettivamente in 5 o 3 rate annuali, purché gli stessi siano proprietari o titolari di un diritto reale sull'immobile oggetto degli interventi (non possono così beneficiare della più

favorevole ripartizione del beneficio, seppure rispettino il requisito dell'età, l'inquilino o il comodatario).

L'opzione può essere operata anche a partire dai periodi d'imposta successivi a quello in cui si verifica il raggiungimento dell'età stabilita, in relazione alle restanti quote di detrazione da far valere negli anni successivi.

Così, ad esempio, il contribuente che al 31 dicembre 2006 ha compiuto 80 anni di età ed abbia effettuato lavori di ristrutturazione nel 2004, ripartendo la detrazione in 10 anni, potrà ripartire la residua parte in tre quote annuali di pari importo da far valere nei successivi periodi d'imposta, ossia 2006, 2007 e 2008 (cfr. al riguardo anche C.M. 15/E/2003 e "annuario del contribuente 2005" edito dall'Agenzia delle Entrate).

Allo stesso modo, **i contribuenti che acquistano** (o ricevono in donazione o in eredità) un immobile, che fruisce del 41%, **da soggetti con età non inferiore a 75 o 80 anni**, che abbiano optato per la ripartizione della detrazione rispettivamente in 5 o 3 rate annuali, **hanno diritto di proseguire con il recupero della detrazione** non ancora utilizzata, **in base alla scelta effettuata dal venditore** (cfr., in tal senso, istruzioni alla compilazione del Modello 730).

In ogni caso, è da evidenziare che l'importo della quota di detrazione spettante, non fruito in uno degli anni perché superiore all'imposta dovuta per lo stesso periodo d'imposta, non può essere cumulato con la quota relativa ad un altro periodo d'imposta, non può essere portato in diminuzione dall'imposta dovuta per l'anno successivo e non può essere chiesto a rimborso, né utilizzato in compensazione, ai sensi dell'art.17 del D.Lgs. 241/1997 (cfr. C.M. n.57/E del 24 febbraio 1998 e, da ultimo, Guida dell'Agenzia delle Entrate n.1/2004, "Le agevolazioni IRPEF per le ristrutturazioni edilizie").

In sostanza, la parte della quota annuale di detrazione spettante, che superi l'ammontare complessivo dell'IRPEF dovuta dal contribuente nel medesimo anno, non può essere in alcun modo recuperata.

Esempio

<i>Quota annua detraibile</i>	€1.080 (per dieci anni)
<i>IRPEF dovuta per il medesimo anno</i>	€950
<i>Parte residua della quota di spese detraibili non recuperabile</i>	€130

7. GLI ADEMPIMENTI PER ACCEDERE AI BENEFICI

7.1 L'acquisto di immobili ristrutturati

Come già evidenziato in precedenza, novità importanti, circa gli adempimenti necessari per accedere alla detrazione IRPEF per gli acquisti di fabbricati ristrutturati da imprese, sono state introdotte dal Decreto Interministeriale 9 maggio 2002, n. 153. Quest'ultimo, infatti, ha stabilito che per tale fattispecie di applicazione del beneficio non sussiste l'obbligo per l'acquirente/beneficiario di effettuare la comunicazione al Centro Operativo di Pescara e di effettuare i pagamenti con bonifico bancario.

L'unico "adempimento" richiesto all'acquirente è desumibile dai Modelli di dichiarazione dei redditi, nei quali viene richiesta l'indicazione del codice fiscale dell'impresa di costruzione o ristrutturazione o della cooperativa edilizia che ha effettuato i lavori sull'edificio.

7.2 La detrazione per gli interventi di recupero

In tutti le altre fattispecie di applicazione del beneficio (interventi di recupero degli immobili residenziali), invece, rimangono immutati, anche per i lavori che iniziano nel 2006, tutti gli adempimenti previsti per accedere ai benefici fiscali, di seguito indicati.

7.2.1 La raccomandata al Centro Operativo di Pescara

In primo luogo il contribuente (comproprietario o detentore, amministratore condominiale o condomino) dovrà, necessariamente prima dell'inizio degli interventi, inviare per raccomandata il prescritto Modello di comunicazione, debitamente compilato, al Centro Operativo di Pescara, Via Rio Sparto 21 - 65129.

A tal fine, con Provvedimento ministeriale del 17 marzo 2006, è stato approvato il nuovo **Modello di comunicazione di inizio lavori**, con le relative istruzioni, che viene fornito in Allegato al presente documento e che, comunque, è reperibile gratuitamente anche sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it).

Da evidenziare che **la comunicazione può essere inviata anche nella stessa giornata di inizio dei lavori**, purchè in un momento antecedente all'inizio stesso (C.M. 15/E/2005).

Alla comunicazione deve essere, inoltre, allegata la fotocopia della seguente documentazione:

- DIA o comunque provvedimento autorizzativo dei lavori previsto dalla legislazione urbanistica;
- domanda di accatastamento per gli immobili non ancora censiti;
- ricevute del pagamento ICI dal 1997 (non necessarie nel caso in cui il beneficiario della detrazione sia un soggetto diverso da quello tenuto al pagamento dell'ICI, quale ad esempio l'inquilino. Anche per i lavori eseguiti sulle parti comuni condominiali non vanno allegate le ricevute ICI);
- delibera assembleare e tabella millesimale per i lavori condominiali (qualora successivamente alla trasmissione della tabella di ripartizione delle spese, l'importo preventivato venga superato, è necessario spedire la nuova tabella di ripartizione delle spese al Centro Operativo di Pescara, senza però inviare nuovamente la comunicazione preventiva all'inizio dei lavori, *cf.* C.M. 57/E/1998);
- dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori, rilasciata dal proprietario dell'immobile, in caso di lavori realizzati dal detentore, se diverso dal coniuge, dai figli o dai familiari conviventi.

Più semplicemente, in luogo della suddetta documentazione il contribuente può provvedere ad inviare, unitamente al Modello di comunicazione, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, ai sensi del D.P.R. 445/2000 (esente da imposta di bollo), nella quale lo stesso dichiara di essere in possesso della documentazione necessaria, fornendo la propria disponibilità ad esibirla su richiesta degli uffici finanziari.

In particolare, nella sezione del Modello "**DATI RELATIVI ALLA DOCUMENTAZIONE**", il dichiarante dovrà comunque barrare le caselle corrispondenti ai documenti in suo possesso e, inoltre, dovrà manifestare la scelta (barrando le corrispondenti caselle) di allegare direttamente tutti i documenti richiesti, ovvero di rendere la dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Di seguito, si fornisce il fac-simile della dichiarazione sostitutiva.

Fac-Simile di dichiarazione sostitutiva del beneficiario delle agevolazioni

(da redigere in carta semplice e da allegare al Modello di comunicazione diretto al Centro Operativo di Pescara)

Oggetto: *Dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa ai sensi della Circolare del Ministero delle Finanze e dei Lavori Pubblici 11 maggio 1998, n. 121/E.*

Il sottoscritto.....

Nato ail.....

Residente in Via/Piazza.....

n. C.A.P. C.F.....

Committente dei lavori eseguiti presso l'unità immobiliare sita a.....

Via/Piazza.....n.....C.A.P.....

Dichiara di essere in possesso di tutta la documentazione necessaria per accedere alle agevolazioni di cui all'art. 1 della L. 27 dicembre 1997, n. 449 e relative disposizioni di attuazione e di essere pronto ad esibirla o trasmetterla a richiesta degli uffici finanziari.

Data Firma

In caso di lavori condominiali, la comunicazione preventiva va inviata dall'amministratore o da uno dei condomini.

E' bene ricordare, comunque, che, nel caso in cui lo stesso beneficiario effettui lavori su più unità immobiliari, dovrà necessariamente inviare la comunicazione per ciascuna di esse.

Sul punto si precisa che a seguito dell'emanazione del Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 7 dicembre 2001, pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* del 29 dicembre 2001, n.301, sono stati soppressi i Centri di Servizio delle Imposte dirette ed indirette (destinatari delle comunicazioni ai fini del 36% fino al 31 dicembre 2001) ed istituiti i Centri Operativi di Pescara e Venezia. Le attività già svolte dai Centri di Servizio sono attribuiti agli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate ad eccezione di quelle trasferite ai Centri Operativi.

In particolare al Centro Operativo di Pescara, - in Via Rio Sparto, n.21, C.A.P. 65129 – devono essere inviate le comunicazioni relative alle richieste della detrazione IRPEF del 41% per le ristrutturazioni edilizie.

In ogni caso, **non si perde il diritto alla detrazione** anche nell'ipotesi in cui **le comunicazioni** siano state **erroneamente inviate ad uno dei soppressi Centri di Servizio**, purché venga conservata ed eventualmente esibita la prova dell'invio, cioè la ricevuta della raccomandata (R.M. n.118/E/2004).

7.2.2 La dichiarazione di esecuzione dei lavori

Nell'ipotesi di lavori la cui spesa complessiva superi i 51.645,69 euro (lire 100.000.000) va trasmessa, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, l'attestazione di esecuzione lavori sottoscritta da un professionista iscritto negli albi degli ingegneri, architetti, geometri, o di altro soggetto abilitato.

Fac-Simile di dichiarazione di esecuzione dei lavori

(da redigere in carta semplice dal tecnico professionista abilitato
nell'ipotesi di lavori per importi complessivi superiori a €51.645,69)

Oggetto: *Dichiarazione di esecuzione dei lavori ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. d) del Decreto 18 febbraio 1998, n. 41.*

Il sottoscritto.....

iscritto all'albo (indicare categoria professionale e estremi di iscrizione).....

C.F. /Partita IVA.....

dichiara che i lavori relativi all'immobile sito in Via..... n.....

eseguiti per conto di..... codice fiscale.....

hanno superato l'importo di euro 51.645,69.

Luogo e data..... Firma.....

7.2.3 La raccomandata con ricevuta di ritorno alla ASL

Ulteriore raccomandata, con ricevuta di ritorno, va poi inviata, preventivamente all'inizio dei lavori, alla ASL competente per territorio sulla base del luogo in cui è sito il fabbricato, nella quale il contribuente dovrà specificare le seguenti informazioni:

- ubicazione lavori;
- dati del committente;
- natura delle opere oggetto dell'intervento;
- data di inizio dei lavori;
- impresa esecutrice delle opere;
- assunzione di responsabilità dell'impresa sul rispetto delle regole di sicurezza e di contribuzione.

La raccomandata (vedi fac simile di seguito) non è comunque prevista nel caso in cui i decreti legislativi relativi alle condizioni di sicurezza sui cantieri non prevedono l'obbligo della notifica preliminare alla ASL (D.Lgs 494/96, es. non risulta necessaria qualora trattasi di cantiere per lavori che non superano i 200 uomini/giorni o cantieri che non comportino rischi particolari).

(da redigere in carta semplice)

Oggetto: *Comunicazione ai sensi del Decreto 18 febbraio 1998, n. 41, art. 1, 1° comma, lett. b) per la detrazione di cui all'art. 1 della L. 27 dicembre 1997, n. 449*

Spett.le Azienda sanitaria locale
Via/Piazza
C.A.P. Città.....

DATI COMMITTENTE

Cognome Nome.....
Residente in Via/Piazza n. C.A.P.....
C.F. C.F. del condominio o società.....

DATI DEL CANTIERE

Via/Piazza n. Città

NATURA DELL'OPERA

.....

IMPRESA ESECUTRICE DEI LAVORI

Impresa o società..... C.F./PartitaVA.....

DATA DI INIZIO DEI LAVORI

.....

Si allega la dichiarazione di assunzione di responsabilità rilasciata dall'impresa esecutrice dei lavori.

Ai sensi della legge n. 675/1996 il sottoscritto dichiara di essere informato sul fatto che i dati personali contenuti nella presente saranno utilizzati solo ai fini indicati nell'art. 1 della legge n.449/1997 e nelle disposizioni di attuazione e di poter conoscere, aggiornare, cancellare i propri dati o opporsi al loro utilizzo in violazione di legge.

Data Firma

Fac-Simile di dichiarazione dell'impresa

(da redigere in carta semplice intestata per ognuna delle imprese
esecutrici delle opere e da inviare allegata alla comunicazione alla ASL)

Oggetto: *Dichiarazione dell'impresa esecutrice delle opere ai sensi della Circolare del Ministero delle Finanze e dei Lavori Pubblici 24 febbraio 1998, n. 57/E*

Il sottoscritto

Legale rappresentante dell'impresa con sede in Via/Piazza n.....

C.A.P.....Telefono

Dichiara sotto la propria responsabilità di adempiere a tutti gli obblighi imposti dalla normativa vigente in materia di sicurezza e salute dei lavoratori nell'esecuzione dei lavori sull'unità immobiliare sita in

Via /Piazza n.

Dichiara inoltre di adempiere agli obblighi contributivi nei confronti dei propri dipendenti utilizzati nell'esecuzione dei lavori.

Ai sensi della legge n. 675/1996 il sottoscritto dichiara di essere informato sul fatto che i dati personali contenuti nella presente saranno utilizzati solo ai fini indicati nell'art. 1 della L. 27 dicembre 1997, n. 449 e nelle disposizioni di attuazione e di poter conoscere, aggiornare, cancellare i propri dati o opporsi al loro utilizzo in violazione di legge.

Data Firma

7.2.4 Come si effettuano i pagamenti – Bonifici e Fatture

Condizione indispensabile per fruire della detrazione è che le spese siano pagate tramite bonifico bancario, entro il 31 dicembre 2006, da cui risulti: la causale del versamento; il codice fiscale del beneficiario dell'agevolazione; la partita IVA o il codice fiscale dell'impresa beneficiaria del bonifico.

Da segnalare che, stanti le precisazioni ministeriali fornite con la circolare 24/E/2004, il pagamento può avvenire **anche tramite bonifico postale**, in quanto contiene tutte le citate informazioni richieste per la fruizione del beneficio.

Non vige comunque l'obbligo di effettuare il pagamento con bonifico per le seguenti spese ammesse in detrazione (*cf.* istruzioni al Modello 730):

- spese relative agli oneri di urbanizzazione;
- ritenute di acconto operate sui compensi;
- imposta di bollo;
- diritti pagati per le concessioni, autorizzazioni e denunce di inizio lavori.

Per tutte le altre spese detraibili (*cf.* precedente paragrafo 4) è necessario indicare nel bonifico il codice fiscale del contribuente che intende fruire del beneficio, e, nell'ipotesi in cui vi siano più soggetti che sostengono la spesa, avendo quindi diritto alla detrazione, il bonifico deve riportare il numero di codice fiscale di ognuno di essi.

Tuttavia, se nel bonifico è stato indicato il solo codice fiscale del soggetto che ha provveduto ad inviare al Centro di Pescara la comunicazione di inizio lavori, la detrazione viene comunque riconosciuta anche agli altri aventi diritto, purché indichino nell'apposito spazio della dichiarazione dei redditi il codice fiscale riportato sul bonifico.

Infine, nel caso di lavori condominiali, quest'ultimo dovrà contenere oltre al codice fiscale del condominio anche quello dell'amministratore o del condomino che provvede materialmente al pagamento.

Nell'ipotesi di comproprietà del fabbricato, con la circolare 95/E del 12 maggio 2001, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il diritto alla detrazione va ripartito tra i comproprietari sulla base delle spese effettivamente sostenute da ciascuno. Riguardo alle modalità di pagamento valgono in tal caso le stesse condizioni sopra viste. E', quindi, necessario che nel bonifico siano riportati i nominativi di tutti i soggetti che hanno partecipato alle spese e che le fatture siano intestate agli stessi nominativi. Tuttavia, anche in tal caso, l'indicazione nel bonifico bancario del solo codice fiscale del soggetto che ha trasmesso il modello di comunicazione al Centro Operativo di Pescara, non fa venire meno il diritto alla detrazione anche per gli altri, qualora questi ultimi in dichiarazione dei redditi indichino il codice fiscale riportato sul bonifico. Nel caso in cui la ripartizione tra i comproprietari non coincida con la percentuale di possesso è necessario annotare nella fattura la percentuale di ripartizione.

E' necessario, poi, per poter fruire della detrazione, che tutte le fatture e le ricevute siano intestate ai soggetti che intendono beneficiarne.

Nell'ipotesi di spese sostenute per lavori sulle parti condominiali, le fatture o le ricevute devono essere intestate direttamente al condominio e la detrazione compete a ciascun condomino, con riferimento all'anno di effettuazione del bonifico da parte dell'amministratore, e limitatamente alla quota di spese a lui imputata (su base millesimale) ed effettivamente pagata al condominio al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi (*cf.* C.M. 95/E/2000 e C.M. 122/E/1999).

In tal caso, come attestazione della somma che il singolo condomino ha diritto di portare in detrazione, può essere utilizzata una certificazione rilasciata dall'amministratore nella quale quest'ultimo specifichi le spese attribuite e pagate dal contribuente, secondo la ripartizione per quote millesimali (C.M. 122/E/1999).

Recentemente, inoltre, è stato chiarito dall'Agenzia delle Entrate (C.M. 15/E/2005) che, nel caso in cui tutti gli adempimenti, compreso il bonifico, siano stati effettuati a nome di un contribuente, mentre le fatture riportano anche il nominativo del coniuge a carico dello stesso, la detrazione può competere, anche per intero, al soggetto che ha provveduto agli adempimenti richiesti, purché il suo nome compaia nella fattura emessa dall'impresa che ha eseguito gli interventi.

In ogni caso, è necessario che il contribuente conservi le fatture o le ricevute fiscali relative alle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi e la ricevuta del bonifico bancario o postale. Per gli interventi eseguiti sulle parti comuni, può essere utilizzata la citata certificazione rilasciata dall'amministratore del condominio (*cf.* C.M. 122/E/1999 e anche istruzioni alla compilazione del Modello 730).

8. ACQUISTO DEI PARCHEGGI PERTINENZIALI

Le novità introdotte per quest'anno dalla legge Finanziaria 2006 interessano anche l'acquisto di parcheggi pertinenziali.

Anche in tal caso, quindi, l'agevolazione si applica, sino al 31 dicembre 2006, nella misura del 41% delle spese sostenute e con il limite dei 48.000 euro, così come in generale previsto dall'art.1, comma 121, legge 266/2005 (Finanziaria 2006).

In particolare, si può, quindi, fruire della detrazione IRPEF del 41%, anche in relazione alle spese sostenute per la realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali ad immobili residenziali, anche a proprietà comune, come previsto dall'articolo 1, comma 1, della legge n. 449 del 1997. La norma richiede, quale condizione essenziale per usufruire della detrazione la sussistenza del vincolo pertinenziale tra l'edificio abitativo (bene principale) ed il box.

In questo caso, la comunicazione al Centro Operativo di Pescara può essere inviata anche successivamente all'inizio dei lavori, purché entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale s'intende fruire della detrazione.

Per quanto concerne gli importi effettivamente detraibili, sempre nel caso di acquisto di box pertinenziale, anche nelle stesse istruzioni alla dichiarazione dei redditi, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che la detrazione è commisurata alle spese di realizzazione dell'immobile, pagate con bonifico bancario o postale entro l'attuale termine del 31 dicembre 2006 ed attestate dall'impresa o cooperativa costruttrice.

In sostanza l'impresa cedente è tenuta a rilasciare una specifica attestazione sulle spese detraibili (vedi fac simile di seguito).

Fac-Simile attestazione delle spese di realizzazione del parcheggio

(da redigere in carta intestata dell'impresa)

Oggetto: *Articolo 1, legge n. 449/1997 - Acquisto parcheggio pertinenziale.*

Il sottoscritto

Legale rappresentante dell'impresa

con sede in Via/Piazza

n..... C.A.P..... Telefono.....

Dichiara sotto la propria responsabilità che le spese sostenute per la realizzazione del parcheggio sito in.....

Via/Piazza..... n. C.A.P.....

acquistato o commesso dal sig. come pertinenziale all'abitazione sita in

Via/Piazza..... n. C.A.P.....

ammontano ad euro

Tale dichiarazione viene rilasciata ai fini della detraibilità dall'IRPEF dovuta dall'acquirente ai sensi di quanto previsto dall'art.1 della legge n. 449/1997 e dalle istruzioni fornite dal Ministero delle Finanze.

Data

Firma

In merito alle modalità applicative del beneficio in questo caso, già con la circolare ministeriale n.121/E dell'11 maggio 1998, è stato affermato che l'agevolazione compete anche al promissario acquirente dell'immobile, alle condizioni però che sia stato regolarmente stipulato un compromesso di vendita dell'unità immobiliare, che per detto compromesso sia stata effettuata la registrazione presso l'Ufficio competente e che gli estremi della registrazione siano indicati nel modulo di comunicazione da presentare al Centro Operativo di Pescara.

Precisazioni importanti, in tal ambito, sono state fornite dall'Agenzia delle Entrate, poi, con la circolare 20 giugno 2002 n. 55/E, con la quale è stato chiarito che la detrazione si può applicare anche nel caso in cui, entro il termine di fruizione del beneficio fiscale (ora 31 dicembre 2006), sia stato registrato solo il compromesso di vendita del box e non anche il contratto definitivo. In tal caso, l'agevolazione spetta in relazione a tutti gli acconti versati sulla base del preliminare e per l'intero costo di costruzione del box dichiarato dall'impresa, a condizione che il compromesso sia stato regolarmente registrato e che dallo stesso risulti il vincolo di pertinenzialità tra il box e la relativa unità immobiliare residenziale.

Anche nel caso di acquisto contestuale di abitazione e box pertinenziale, entrambi in corso di costruzione, nel rispetto delle condizioni suddette, la stipula del preliminare per l'assegnazione e la vendita di entrambi gli immobili, quello abitativo e la relativa pertinenza, consente di effettuare la detrazione d'imposta delle spese sostenute per la realizzazione del box.

Per quanto concerne la sussistenza del vincolo pertinenziale si precisa che non rileva, nel caso in esame, la circostanza che gli immobili non siano ancora stati realizzati in quanto la destinazione funzionale del box, al servizio dell'abitazione da realizzare risulta dal contratto preliminare di assegnazione. Sulla questione la circolare 95/E del 12 maggio 2000 conferma quanto già sostenuto in precedenza in merito alla rilevanza che assume, ai fini della detrazione in esame, la costituzione del vincolo pertinenziale. In tale occasione è stato, infatti affermato che acquistando contemporaneamente casa e box da immobiliare o da cooperativa compete la detrazione relativamente alle sole spese di realizzazione del box.

Inoltre, con la recente circolare n.24/E del 10 giugno 2004, l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente precisato che l'agevolazione spetta anche nel caso di costruzione in economia dell'abitazione e del box, qualora quest'ultimo sia ultimato prima dell'immobile abitativo cui sarà asservito. In tal caso,

infatti, l'esistenza del vincolo pertinenziale risulta dalla concessione edilizia (ora permesso di costruire).

Da ultimo, con la circolare ministeriale 15/E del 20 aprile 2005, l'Amministrazione ha chiarito ulteriormente che nell'ipotesi di costruzione di box pertinenziale all'abitazione di proprietà di un soggetto, fiscalmente a carico del coniuge convivente, la detrazione può essere attribuita anche interamente al coniuge non proprietario dell'immobile, purchè lo stesso risulti convivente già al momento dell'invio delle comunicazione al Centro di Pescara. In questo senso, il beneficio può essere fruito, anche interamente, da parte al coniuge (non proprietario del bene principale) che effettivamente sostiene le spese. Ovviamente, gli adempimenti dovranno essere eseguiti a suo nome (comunicazione all'Amministrazione finanziaria e pagamenti con bonifici bancari o postali in corrispondenza delle fatture a lui intestate).

Acquisto parcheggi pertinenziali: riepilogo delle condizioni e limiti

CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DEI BENEFICI:

- ↳ parcheggio di nuova costruzione ceduto da impresa o cooperativa costruttrice;
- ↳ pagamento con bonifico bancario o postale;
- ↳ comunicazione al Centro Operativo di Pescara entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (dopo il rogito o il preliminare registrato).

MODALITA' APPLICATIVE:

- ↳ **41%** delle spese sostenute per la realizzazione del box, attestate dall'impresa costruttrice e pagate entro il 31 dicembre 2006 con bonifico bancario o postale, nel limite di 48.000 euro.

9. LE ALIQUOTE IVA PER GLI INTERVENTI DI RECUPERO APPLICABILI DAL 2006

La legge Finanziaria 2006 (legge 266/2005) non ha previsto la proroga dell'aliquota IVA ridotta al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni, che si è resa applicabile dal 2000 e sino al 31 dicembre 2005 (art.23-bis comma 1, lett.c, legge 47/2004), in virtù della direttiva comunitaria che ha consentito agli Stati membri di introdurre aliquote d'imposta ridotte per i servizi ad alta intensità di manodopera.

Allo stesso modo, sino ad ora, non è stata ancora recepita in Italia la Direttiva 2006/18/CE del 14 febbraio 2006 (pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea* L51/12 del 22 febbraio 2006), con la quale gli Stati membri, che hanno già adottato aliquote ridotte per i servizi ad alta intensità di manodopera, sono stati autorizzati a prorogarne l'applicazione sino al 2010 (*cfr.* successivo paragrafo 9.1).

Il mancato recepimento, nel nostro ordinamento, di quest'ultima direttiva comunitaria implica che, dal 1° gennaio 2006, l'aliquota IVA per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni è tornata ad applicarsi nella misura ordinaria del 20%, mentre rimane confermata anche per il futuro l'aliquota ridotta del 10% per i soli interventi di recupero più incisivi (quali il restauro e il risanamento conservativo, la ristrutturazione edilizia e la ristrutturazione urbanistica), in quanto prevista a regime (ossia senza vincoli temporali) dal n.127-*quaterdecies*, della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Allo stesso modo, rimane confermata, anche dopo il 1° gennaio 2006, l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% per l'acquisto dei beni finiti (con esclusione, quindi, delle materie prime e semilavorate) impiegati nella realizzazione di questi interventi di recupero più incisivo, così come stabilito dal n.127-*terdecies*, della citata Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Per chiarezza si riporta di seguito un quadro riepilogativo delle aliquote applicabili, dal 1° gennaio 2006, agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, alla luce, tra l'altro, dei nuovi riferimenti

normativi previsti dal D.P.R. 380/2001, recante il «*Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di edilizia*».

Tavola riepilogativa - Le aliquote IVA applicabili dal 2006 per gli interventi di recupero

Tipologia d'intervento	Vecchio riferimento normativo	Nuovo riferimento normativo	Aliquote IVA
Manutenzione ordinaria edifici residenziali e non	Art.31, comma 1, lett. a) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. a) del DPR 380/2001	20%
Manutenzione straordinaria edifici residenziali e non	Art.31, comma 1, lett. b) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. b) del DPR 380/2001	20%
Manutenzione straordinaria edifici residenziali pubblici	Art.31, comma 1, lett. b) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. b) del DPR 380/2001	10% (n.127-duodecies, Parte III, Tabella A del DPR 633/1972)
Risanamento e restauro conservativo	Art.31, comma 1, lett. c) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. c) del DPR 380/2001	10% (n.127-quaterdecies Parte III, Tabella A, DPR 663/1972)
Ristrutturazione edilizia	Art.31, comma 1, lett. d) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. d) del DPR 380/2001 (1)	10% (n.127-quaterdecies Parte III, Tabella A, DPR 663/1972)
Ristrutturazione urbanistica	Art.31, comma 1, lett. e) della Legge 457/1978	Art.3, comma 1, lett. f) del DPR 380/2001	10% (n.127-quaterdecies Parte III, Tabella A, DPR 663/1972)

(1) Rientrano in tale categoria anche gli interventi di demolizione dell'edificio e ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.

I nuovi riferimenti all'art.3 del DPR 380/2001 possono essere utilizzati per indicare la tipologia d'intervento realizzato sull'edificio oggetto di recupero, sia in fattura, sia nelle lettere inviate dai committenti per la richiesta di applicazione di aliquote IVA agevolate.

Agli stessi fini, resta comunque valido il riferimento alle disposizioni contenute nell'art.31 della Legge 457/1978, in virtù non solo dell'automatico collegamento alla normativa successiva, ma anche perché il Legislatore non ha ancora provveduto alle necessarie modifiche del testo del DPR 633/1972 sull'IVA, che richiama ancora la norma prevalente.

Si sottolinea, in ogni caso, che, sotto il profilo giuridico, l'art.31 della Legge 457/1978 non è stato formalmente soppresso dall'art.3 del DPR 380/2001. Si ritiene altresì che le due norme convivano nel nostro ordinamento, come specificamente indicato all'art.137 lettera b) dello stesso DPR 380/2001.

Rispetto alle definizioni di intervento di recupero previste dall'art.31 della Legge 457/1978, l'art.3, lett.d), del DPR 380/2001 estende la nozione di ristrutturazione edilizia agli interventi di demolizione dell'edificio e successiva ricostruzione con la stessa volumetria e sagoma di quello preesistente, fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.

In merito, si precisa che, anche in assenza di una specifica pronuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, l'aliquota IVA ridotta al 10% risulta allo stesso modo applicabile anche agli interventi di demolizione e successiva ricostruzione senza aumento di volumetria, in quanto intervento di ristrutturazione edilizia.

9.1 La Direttiva europea che consente la proroga dell'aliquota IVA ridotta

Con l'approvazione della Direttiva 2006/18/CE del 14 febbraio 2006 (pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea* L51/12 del 22 febbraio 2006), l'Unione Europea ha ufficialmente autorizzato gli Stati membri a prorogare, sino al 2010, l'applicazione delle aliquote IVA ridotte per i servizi ad alta intensità di manodopera, prevista dalla Direttiva 77/388/CEE che, in Italia, ha permesso, dal 2000 e sino al 31 dicembre 2005, l'applicazione dell'IVA al 10% per la manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni.

In particolare, la Direttiva approvata prevede:

- ✓ **la possibilità** per gli Stati membri che hanno già adottato il regime agevolato **di prorogarne** l'applicazione **sino al 31 dicembre 2010**, con decorrenza **dal 1° gennaio 2006**, al fine di garantire la continuità giuridica nel proprio ordinamento. Tale previsione evita così l'eventualità di subire procedimenti di infrazione per quegli Stati Membri che abbiano continuato ad applicare le aliquote IVA ridotte in attesa dell'approvazione della proroga;
- ✓ **la possibilità** per gli Stati membri che hanno già beneficiato del regime agevolato **di adottare, in casi eccezionali, l'aliquota IVA ridotta per un terzo servizio**, tra quelli previsti nelle categorie di cui all'allegato K della Dir.77/388/CEE, comunicando preventivamente alla Commissione Europea la modifica dell'elenco dei servizi agevolati per la relativa autorizzazione;
- ✓ **la possibilità** per gli Stati membri che non hanno adottato il regime agevolato prima del 31 dicembre 2005 **di chiederne l'applicazione per uno o più servizi**, facendone preventiva richiesta di autorizzazione alla Commissione Europea, **entro il 31 marzo 2006**;
- ✓ **la presentazione, entro il 30 giugno 2007**, al Parlamento e al Consiglio dell'Unione, da parte della Commissione Europea, di una **relazione di valutazione dell'impatto** delle aliquote ridotte applicate ai servizi prestati localmente, in particolare, in termini di creazione di occupazione, di crescita economica e del mercato interno.

Come già evidenziato precedentemente, l'Italia non ha ancora recepito, attraverso uno specifico provvedimento nazionale, tale direttiva, per cui, dal 1° gennaio 2006, le fatture relative ad interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni devono essere emesse con applicazione dell'aliquota IVA ordinaria del 20%.

In ogni caso, tenuto conto dei notevoli effetti positivi che la riduzione dell'IVA, insieme alla contestuale detrazione IRPEF, ha prodotto negli ultimi sei anni, in termini di recupero dell'evasione, di incremento dell'occupazione e degli investimenti in tali settori (con conseguenti vantaggi anche per l'Erario dovuti all'incremento del gettito fiscale), l'ANCE è intervenuta presso le competenti sedi, affinché il recepimento della Direttiva europea, che consente la proroga della misura, sia compreso nei primi provvedimenti che saranno emanati nella prossima legislatura.