

## La detrazione per le spese di recupero edilizio

**Autore:** Redazione

**In:** Diritto civile e commerciale

a cura del Dott. Marco Chiudioni

\*\*\*

### § 1 Generalità

L'agevolazione è stata introdotta dall'art.1 della legge 27 dicembre 1997, n.449 (Finanziaria '98), ma ha subito numerose modifiche per effetto di successivi interventi legislativi.

La predetta norma prevede che "ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, si detrae dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, una quota delle spese sostenute sino ad un importo massimo delle stesse . effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi." di recupero edilizio di cui si dirà appresso.

La detrazione è ripartita in quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e in un certo numero di anni successivi.

### § 1.2 Misura dell'agevolazione

La percentuale delle spese per le quali spetta la detrazione, l'importo massimo su cui calcolarla, nonché le quote di ripartizione della detrazione, variano a seconda dell'anno in cui le spese sono state sostenute. Ciò deriva, come accennato, dalle modifiche normative avvenute nel corso degli anni (legge 448/2001; 289/2002; 350/2003; 47/2004), che hanno determinato il quadro normativo riassunto nella tabella a pagina 2.

In particolare, la legge 448/2001 (Finanziaria per il 2002) e la legge 289/2002 (Finanziaria per il 2003) hanno previsto rispettivamente che:

- 1) "nel caso in cui gli interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati . consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati successivamente al 1° gennaio 1998, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione, si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni";
- 2) "per i soggetti, proprietari o titolari di un diritto reale sull'immobile oggetto dell'intervento edilizio, di età non inferiore a 75 e a 80 anni, la detrazione può essere ripartita, rispettivamente, in cinque e tre quote

annuali costanti di pari importo".

col.1 = ANNO

col.2 = %

col.3 = IMPORTO MASSIMO

col.4 = PROSECUZIONE

col.5 = N. RATE

1998..41..77.468,53..NO..5 o 10  
1999..41..77.468,53..NO..5 o 10  
2000..36..77.468,53..NO..5 o 10  
2001..36..77.468,53..NO..5 o 10  
2002..36..77.468,53..Sì..10  
2003..36..48.000,00..Sì..10(5 o 3)  
2004..36..48.000,00..Sì..idem

Avuto riguardo al punto 1), nella circolare n.15/E del 5.03.2003 è stato precisato che qualora, "per la stessa unità abitativa", nel corso dell'anno siano state sostenute sia spese relative ad interventi che costituiscono continuazione di lavori iniziati in anni precedenti, per i quali si è fruito della detrazione, che spese relative ad interventi iniziati nel corso dell'anno, l'importo massimo sul quale calcolare la detrazione spettante per l'anno in corso non potrà comunque superare la misura complessiva di Euro 48.000.

Esempio:

spese sostenute nel 2003 Euro 35.000

spese sostenute in prosecuzione nel 2004 Euro 20.000

spesa detraibile nel 2004 per interventi in prosecuzione Euro 13.000

spese sostenute nel 2004 per nuovo intervento Euro 40.000

spesa detraibile nel 2004 per nuovo intervento in prosecuzione Euro 35.000

spesa totale sul quale calcolare la detrazione spettante per il 2004 Euro 48.000 (13+35)

Con riferimento al punto 2) si osserva che poiché la citata ripartizione della detrazione in tre o cinque anni, anziché in dieci, si applica per espressa previsione normativa solo ai contribuenti che siano "proprietari o titolari di altro diritto reale sull'unità abitativa oggetto di intervento", restano esclusi dalla possibilità di esercitare tale opzione gli altri soggetti che, pur potendo beneficiare della detrazione, non sono titolari di tali diritti, vale a dire chi occupa l'immobile a titolo di locazione o

comodato e, si ritiene, anche i soci di cooperative indivise, poiché assimilabili alla posizione del locatario dell'immobile che detengono, che rimane di proprietà della cooperativa.

Il requisito dell'età deve sussistere alla data del 31 dicembre dell'anno cui si riferisce la dichiarazione dei redditi.

Il limite di spesa cui applicare la percentuale di detrazione va riferito alla persona fisica e alla singola unità immobiliare sulla quale sono effettuati gli interventi di ristrutturazione.

Dunque, il beneficio spetta fino al tetto massimo stabilito dalla legge per ogni immobile interessato e per ciascun soggetto che ha sostenuto le spese (v. circolare n.121/E dell'11.05.1998, circolare 15/E del 2003 cit., § 2).

Ciò significa:

- che la detrazione può essere calcolata fino a un importo complessivo di 48.000 Euro per ciascuna unità immobiliare;

Pertanto se i lavori sono eseguiti sia sull'abitazione che sulla pertinenza dell'abitazione, il contribuente può calcolare la detrazione su un importo massimo di 48.000 Euro per ciascuna unità immobiliare, purché si tratti di unità distintamente accatastate (in tal senso v. circolare 121/E del 1998 cit., § 3).

Sempre in tema di limiti di spesa, occorre tenere conto del numero di unità immobiliari esistenti all'inizio dei lavori, anche se al termine dei lavori sono realizzate nuove unità (v. Le Agevolazioni IRPEF per le ristrutturazioni edilizie, Agenzia delle Entrate - ufficio Relazioni Esterne, 2004, p.5).

- che "in caso di comproprietà, di contitolarità del diritto reale o di coesistenza di più diritti reali, ciascun comproprietario o contitolare, indipendentemente dalla percentuale di possesso, ha diritto a calcolare la detrazione, sempre nei limiti sopra indicati, in relazione alle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico" (v. circolare 57/E del 24.02.1998, § 2);

- che, analogamente, in presenza di un proprietario e di un inquilino o di un comodante e un comodatario, così come in presenza di un nudo proprietario e di un usufruttuario, la detrazione potrà essere calcolata sulla base delle spese da ciascuno sostenute, e rimaste a carico, fermo restando il limite individuale per gli interventi realizzati su ciascuna unità immobiliare (v.

circolare 57/E del 1998 cit., § 2).

### § 1.3 Immobili

Va precisato che gli interventi in questione devono riguardare edifici destinati alla residenza o singole unità immobiliari residenziali di qualunque categoria, anche rurale e/o sulle loro pertinenze. Sono, quindi, esclusi gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale.

E' necessario, inoltre, che gli edifici sui quali vengono realizzati gli interventi siano censiti dall'ufficio del catasto, ovvero ne sia stato chiesto l'accatastamento, e che sia stata pagata l'ICI per gli anni a decorrere dal 1997, ove dovuta (art.1, comma 3, l. 449 del 1997, come modificato dall'art.6, comma 15, lett. c), della legge 23 dicembre 1999, n. 488).

E' evidente anche che gli immobili sui quali possono essere effettuati gli interventi agevolabili devono essere situati nel territorio nazionale.

L'agevolazione compete anche per gli interventi aventi ad oggetto le pertinenze delle unità immobiliari residenziali possedute o detenute. Le categorie catastali relative alle pertinenze delle unità immobiliari sono:

- C/2: magazzini e locali di deposito, cantine soffitte se non unite all'unità immobiliare urbana;
- C/6: stalle, scuderie, rimesse ed autorimesse;
- C/7: tettoie, posti auto su aree private e posti auto coperti.

Al riguardo la circolare 57/E del 1998 ha affermato che ".la nozione di pertinenza, nel caso in esame, deve essere intesa in senso ampio, purché esistano le condizioni oggettive e soggettive, previste all'art. 817, c.c. che danno vita al rapporto di pertinenzialità. L'elemento oggettivo è costituito dalla destinazione durevole e funzionale di servizio od ornamento tra l'elemento di pertinenza e l'elemento principale, per il miglior uso od ornamento di quest'ultimo. L'elemento soggettivo è dato dalla volontà del proprietario dell'elemento principale o di chi abbia sul medesimo un diritto reale o la detenzione, di porre la pertinenza in rapporto di complementarietà o strumentalità funzionale dell'elemento principale. Ne consegue che sono compresi nell'ambito applicativo della disposizione tutti gli interventi, anche innovativi, realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali (senza alcun limite numerico) già dotate del vincolo di pertinenzialità con l'unità immobiliare principale. E' esclusa, quindi, in via generale, la possibilità di realizzare volumi autonomi rispetto ad una

unità immobiliare principale".

Si osserva in proposito che la destinazione durevole a servizio od ornamento di un'altra cosa non può essere effettuata dal detentore perché ciò è escluso dall'art.817 c.c. che riserva tale facoltà solo al titolare di un diritto reale sulla cosa.

#### § 1.4 Rimborsi

E' stato precisato che, in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, etc. per l'esecuzione degli interventi agevolabili, tali contributi devono essere sottratti interamente dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione. La detrazione, infatti, spetta soltanto sulle spese rimaste effettivamente a carico del contribuente (v. circolare 121/E del 1998 cit., § 6).

Nel caso in cui i contributi siano erogati successivamente alla fruizione della detrazione occorrerà dichiarare le rate su cui è stata fruita la detrazione negli anni precedenti come redditi soggetti a tassazione separata e abbattere l'ammontare delle spese su cui calcolare la detrazione in parola.

#### Esempio:

Nell'anno 2001 il sig. Tizio ha fruito della detrazione fiscale per spese relative a lavori di manutenzione straordinaria per Euro 25.000 IVA inclusa, optando per la rateizzazione in dieci rate. Nel 2004 riceve un contributo di Euro 5.000 dalla Provincia.

Il contribuente, nella propria dichiarazione dei redditi modello 730/2005, deve dichiarare a tassazione separata (con possibilità di optare per l'ordinaria) l'ammontare delle rate fruito negli anni passati vale a dire Euro 1.500, così determinato:

$$5.000 \times 3/10 \text{ (numero delle rate detratte nel 2001, 2002, 2003)} = 1.500$$

Inoltre, nella stessa dichiarazione dovrà indicare l'ammontare esatto della spesa effettivamente rimasta a suo carico per la fruizione delle rimanenti rate, ovvero 20.000 Euro (25.000 - 5.000).

Ipotizzando che il contribuente avesse rideterminato la rateizzazione nel 2003 optando per la rateizzazione in tre rate, le rate fruito da indicare a tassazione separata sarebbero pari a Euro 2.333, determinate come segue:

$$5.000 \times 2/10 \text{ (numero rate detratte nel 2001 e nel 2002)} = 1.000$$

4.000 x 1/3 (numero rate detratte nel 2003) = 1.333

§ 2 Gli intereventi che danno diritto alla detrazione

E' appena il caso di premettere che sono esclusi dal beneficio in esame gli interventi di nuova costruzione, essendo la detrazione volta a favorire il "recupero" del patrimonio edilizio esistente (v. circolare 121/E del 1998 cit., § 4).

Gli interventi che danno diritto alla agevolazione possono riguardare le parti comuni di edifici residenziali o le singole unità immobiliari.

Per un elenco dettagliato di interventi agevolabili, si consiglia la consultazione de L' Agenzia informa n. 1 2004, Le Agevolazioni IRPEF per le ristrutturazioni edilizie, AA.VV., consultabile al seguente indirizzo internet: <http://www.agenziaentrate.it/documentazione/guide/index.htm>.

§ 2.1 Interventi sulle parti comuni di edifici residenziali

Relativamente alle parti comuni di edifici residenziali, di cui all'art.1117, n.1), del codice civile, danno diritto alla detrazione, a norma dell'art.1 L.449 del 1997, gli interventi di cui alle lettere a), b), c), d) dell'art.31 della legge 5 agosto 1978, n.457, contenente norme per l'edilizia residenziale, ovvero:

a) interventi di manutenzione ordinaria. Riguardano le "opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti".

Secondo la citata circolare 57/E del 1998 si tratta di opere "sostanzialmente di riparazione dell'esistente".

Esempi:

- sostituzione integrale o parziale di pavimenti e relative opere di finitura e conservazione;
- riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere);
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;
- sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- 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;

b) interventi di manutenzione straordinaria. Tali interventi riguardano "le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico - sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso".

La categoria di intervento corrisponde al criterio della "innovazione nel rispetto dell'immobile esistente". E, pertanto, l'immobile non deve subire alcuna alterazione della situazione planimetrica e tipologica preesistente, né della superficie, della volumetria e della destinazione d'uso (v. circolare 57/E del 1998 cit.).

Esempi:

- 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;
- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;
- 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;
- realizzazione di rete fognaria (con opere interne o esterne) per l'allacciamento tra un'abitazione privata e la rete fognaria pubblica, finalizzati ad integrare i servizi igienico sanitari (v. Risoluzione n.350

dell' 11.11.2002);

c) interventi di restauro e di risanamento conservativo. Sono "rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurare la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze d'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio".

Gli interventi di restauro riguardano immobili di "particolare valore architettonico, storico - artistico" e mirano a restituirli alla loro originaria configurazione; quelli di risanamento conservativo sono "finalizzati ad adeguare ad una migliore esigenza d'uso attuale un edificio esistente" (circolare 57/E del 1998 cit.).

Esempi:

- 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.

d) interventi di ristrutturazione edilizia. Sono quelli "rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, la eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti".

Qui la circolare 57/E del 1998 individua il tratto caratteristico di tali interventi nelle finalità della trasformazione che può portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente (1). Attraverso gli interventi di ristrutturazione edilizia è possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente (v. circolare 57/E del 1998 cit.).

Alcuni esempi:



- 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.

La circolare 121/E del 1998 riconosce il beneficio del 36% per gli "interventi di fedele ricostruzione di edifici demoliti, ferma restando nel titolo abilitativo, la corrispondenza di detti interventi alla categoria della ristrutturazione edilizia".

Inoltre, la stessa circolare, al punto 4, afferma che possono essere agevolati gli "interventi di ampliamento degli edifici esistenti, purché con tali interventi non si realizzino unità immobiliari utilizzabili autonomamente".

#### § 2.2 Interventi sulle singole unità immobiliari residenziali

Sulle singole unità immobiliari residenziali, di qualsiasi categoria catastale, anche rurali, e sulle loro pertinenze, gli interventi agevolabili sono gli stessi, esclusa la lettera a) (v. art.1, comma 1, legge n. 449 del 1997).

Secondo la circolare 57/E del 1998 "è il caso di rilevare che gli interventi previsti in ciascuna delle categorie sopra richiamate sono, di norma integrati o correlati ad interventi di categorie diverse; ad esempio, negli interventi di manutenzione straordinaria sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, opere di pittura e finitura ricomprese in quelle di manutenzione ordinaria. Pertanto, occorre tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore", al fine dell'esatta individuazione degli interventi da realizzare e della puntuale applicazione delle disposizioni in commento". Si avrebbe così un effetto di "trascinamento" per cui l'intervento di manutenzione ordinaria può essere considerato assorbito nell'ambito della categoria di intervento edilizio di maggior rilievo (2)

Danno inoltre diritto alla detrazione in parola anche le spese sostenute per i seguenti interventi:

- eliminazione delle barriere architettoniche (legge 9 gennaio 1989, n.13 e D.M. 14 giugno 1989, n.236). Prima ancora che il legislatore intervenisse direttamente sul testo della legge 449 del 1997 per elencare la tipologia degli interventi qui considerati, la circolare 57/E del 1998 aveva chiarito che tali opere potevano essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle unità immobiliari e potevano riferirsi a diverse categorie di lavori, in particolare: "la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia più rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscale o piattaforme elevatrici".

A seguito delle modifiche a cui si è fatto cenno, apportate dall'art.2, comma 2, della legge 23 dicembre 2000, n.388, nell'art.1 della legge 449 del 1997 è stato aggiunto il riferimento esplicito agli "ascensori e montacarichi" e "alla 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 situazioni di gravità, ai sensi dell'art.3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n.104.". Tale disposizione si applica dal 1° gennaio 2001 (v. art.158, comma 3, del provvedimento modificativo).

La nuova formulazione dell'art. 1 non ha inteso limitare, bensì estendere (v. circolare n.1/E del 3.01.2001), l'ambito di applicazione del beneficio già previsto. Occorre, peraltro, precisare che gli interventi, che non presentano le caratteristiche tecniche previste dalla legge di settore, non possono essere qualificati come interventi di abbattimento delle barriere architettoniche e, pertanto, non sono agevolabili come tali. Resta fermo, tuttavia, il diritto alla detrazione, secondo le regole vigenti, qualora gli stessi interventi possano configurarsi quali interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria

Si noti che "su tali spese non si può fruire contemporaneamente della detrazione per spese sanitarie prevista in alcune ipotesi indicate alla voce spese sanitarie" (circolare 1/E del 2001 cit.).

La detrazione del 36 per cento "è applicabile unicamente alle spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili atti a favorire la mobilità interna ed esterna della persona portatrice di handicap e non,

invece, alle spese sostenute per il semplice acquisto di strumenti, sia pure diretti a favorire la comunicazione e la mobilità interna ed esterna. Non rientrano, pertanto, nell'agevolazione di cui trattasi, ad esempio, i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco, i computer, le tastiere espanse. Tali beni, peraltro, sono inquadrabili nella categoria dei sussidi tecnici e informatici per i quali è prevista la detrazione del 19 per cento ai sensi dell'art. 13-bis, comma 1, lettera c), del TUIR." (circolare 13/E del 6.02.2001).

- opere finalizzate alla cablatura degli edifici (previste dalla legge 31 luglio 1997, n.249). Si tratta di interventi per la realizzazione di 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. Inoltre, possono essere oggetto di agevolazione fiscale gli interventi di cablatura 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 co-generazione, la teleassistenza sanitaria e di emergenza (v. circolare 57/E del 1998 cit.);

- opere finalizzate al risparmio energetico (legge 9 gennaio 1991, n.10 e D.P.R. 26 agosto 1993, n.412). Le tipologie ammesse ai benefici sono quelle previste dall'art.1 del decreto del Ministro dell'Industria, del commercio e dell'artigianato del 15 febbraio 1992.

Si tratta di una casistica piuttosto ampia. A titolo di esempio ricordiamo: le "opere di coibentazione dell'involucro edilizio che consentano un contenimento del fabbisogno energetico necessario per la climatizzazione di almeno il 10%.";

gli "impianti che utilizzano pompe di calore per climatizzazione ambiente e/o produzione di acqua calda sanitaria";

gli "impianti di climatizzazione e/o produzione di acqua calda sanitaria utilizzando pannelli solari piani", etc.

La circolare 57/E del 1998 cit. precisa che tali interventi "sono realizzabili anche in assenza di opere edilizie propriamente dette".

La documentazione da acquisire è costituita, oltre a quella generalmente

prevista per la detrazione delle spese di recupero edilizio (comunicazione di inizio lavori, fatture, etc.), dalla ".dichiarazione dell'installatore attestante che gli interventi descritti nella dichiarazione stessa sono stati eseguiti in conformità alle vigenti disposizioni in materia di contenimento dei consumi energetici negli edifici e sono rispondenti ai requisiti tecnici eventualmente richiesti." dal decreto sopra citato.

- opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico. Sono realizzabili anche in assenza di opere edilizie propriamente dette (ad es. sostituzione di vetri degli infissi). La circolare n. 57/E del 1998 precisa che "in tal caso occorre acquisire idonea documentazione . che attesti l'abbattimento delle fonti sonore interne o esterne, nei limiti fissati dalla normativa" sull'inquinamento acustico (legge 26 ottobre 1995, n.447 e DPCM 14 novembre 1997, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 1° dicembre 1997);

- opere finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica (legge 2 febbraio 1974, n.64). Per essere ammessi alla detrazione d'imposta, gli interventi devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o dei complessi di edifici collegati strutturalmente e, comunque, devono comprendere l'intero edificio. Nell'ipotesi in cui riguardino i centri storici, queste opere devono essere eseguite sulla base di progetti unitari e non sulle singole unità immobiliari;

- interventi di messa a norma degli edifici ai sensi della legge 5 marzo 1990, n.46, per quanto riguarda gli impianti elettrici e delle norme UNI - CIG di cui alla legge 6 dicembre 1971, n.1083, per gli impianti a metano.

Sono 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 (ad esempio, la sostituzione del tubo del gas e la riparazione di una presa malfunzionante - v. circolare 13/E del 2001 cit.).

- opere interne. Per effetto della abrogazione dell'art.4 della legge 493/1993 da parte dell'art.136 del DPR 380/2001 (Testo Unico dell'edilizia), la categoria in esame ha perso la propria identità specifica.

Ai fini della detrazione in esame, si osserva che, se i lavori eseguiti rientrano nell'ambito della manutenzione ordinaria, le spese sostenute sono detraibili soltanto se gli interventi sono stati effettuati su parti comuni

degli edifici. Le spese sono, invece, senz'altro detraibili, se i lavori ricadono nell'ambito della manutenzione straordinaria.

D'altra parte, occorre anche tenere presente che, quando i lavori di manutenzione ordinaria sono connessi con altri interventi di categoria superiore, per effetto del cosiddetto "trascinamento", l'intervento di manutenzione ordinaria può essere considerato ricompreso nell'ambito della categoria dell'intervento edilizio di maggior rilievo. E' il caso, ad esempio, di lavori di manutenzione ordinaria necessari a completare un intervento di manutenzione straordinaria.

- parcheggi pertinenziali. In base alla legge 24 marzo 1989, n. 122 - legge "Tognoli":

"i proprietari di immobili possono realizzare nel sottosuolo degli stessi ovvero nei locali siti al piano terreno dei fabbricati parcheggi da destinare a pertinenza delle singole unità immobiliari, anche in deroga agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi vigenti. Tali parcheggi possono essere realizzati, ad uso esclusivo dei residenti, anche nel sottosuolo di aree pertinenziali esterne al fabbricato, purché non in contrasto con i piani urbani del traffico, tenuto conto dell'uso della superficie sovrastante e compatibilmente con la tutela dei corpi idrici."

Inoltre, "i comuni, previa determinazione dei criteri di cessione del diritto di superficie e su richiesta dei privati interessati o di imprese di costruzione o di società anche cooperative, possono prevedere, nell'ambito del programma urbano dei parcheggi, la realizzazione di parcheggi da destinare a pertinenza di immobili privati su aree comunali o nel sottosuolo delle stesse."

I parcheggi così realizzati "non possono essere ceduti separatamente dall'unità immobiliare alla quale sono legati da vincolo pertinenziale. I relativi atti di cessione sono nulli".

Si evidenzia che l'agevolazione in esame spetta solo per le spese di costruzione dei box e posti auto pertinenziali, certificate dal venditore, e non sul costo di acquisto degli stessi. Da ciò deriva anche che il venditore deve essere necessariamente un'impresa e non un privato.

Ciò premesso, per quanto riguarda il recupero o la realizzazione di parcheggi da parte di privati proprietari di immobili nel sottosuolo degli

stessi è ".consentito usufruire dei benefici fiscali sia per interventi di realizzazione di parcheggi che per opere di recupero degli stessi, purché esista o venga creato un vincolo di pertinenzialità con una unità abitativa." (circolare 57/E del 1998 cit.);

Nel caso di parcheggi realizzati su aree pubbliche da privati o cooperative concessionari del diritto di superficie, ".la detrazione può essere concessa alle seguenti condizioni:

- 1) qualora si sia instaurato un rapporto di proprietà o di patto di vendita di cosa futura del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione da parte di un contribuente soggetto all'Irpef;
- 2) qualora vi sia un vincolo di pertinenzialità con una unità immobiliare, di proprietà del contribuente soggetto all'Irpef, oppure se il parcheggio è in corso di costruzione, vi sia una obbligazione per la creazione di un vincolo di pertinenzialità con un immobile esistente.
- 3) qualora siano contabilizzati distintamente i costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi e quelli relativi ai costi necessari, non ammissibili a beneficio fiscale.

. Al concessionario, quindi è fatto obbligo di fornire la documentazione da allegare alla richiesta di detrazione fiscale" (circolare 57/E del 1998 cit).

Tale documentazione ricomprende, evidentemente, anche quella da presentare o trasmettere a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, come l'attestazione riguardante le spese sostenute per la sola realizzazione del parcheggio, così come risultanti dalla distinta contabilizzazione dei costi da parte del costruttore, nonché quelle accessorie alla realizzazione dello stesse (circolare n.166/E del 20.12.1999).

Tra le spese ammesse a beneficio rientrano, oltre alle spese per l'acquisto dei materiali, ".quelle sostenute per la progettazione e l'esecuzione dei lavori, per l'eventuale relazione in conformità degli stessi alle leggi vigenti, per le prestazioni professionali richieste dal tipo d'intervento, per l'imposta sul valore aggiunto, l'imposta di bollo e i diritti pagati per le concessioni, per le autorizzazioni, per le denunce di inizio lavori, per gli oneri di urbanizzazione." (circolare 166/E del 1999 cit.).

Nella ipotesi di acquisto di box pertinenziali la comunicazione all'Ufficio finanziario da parte del contribuente che intende avvalersi della detrazione d'imposta, può essere successiva alla data di inizio lavori. E' necessario, comunque, che la suddetta comunicazione pervenga all'amministrazione

finanziaria entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale s'intende fruire della detrazione (v. circolare 166/E del 1999 cit.).

In caso di lavori ancora in corso alla fine dell'anno, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che la detrazione compete anche al promissario acquirente dell'immobile (box - posto auto) a condizione che sia stato stipulato un compromesso di vendita registrato all'ufficio competente; che gli estremi di registrazione siano indicati sul modello da inviare al Centro Operativo dell'Agenzia delle Entrate e che dal compromesso risulti il vincolo pertinenziale (cfr. circolare 121/E del 1998 cit. e n.55/E del 20.06.2002).

Acquistando contemporaneamente casa e box da cooperativa o da immobiliare, con un unico atto notarile indicante il vincolo di pertinenza del box con la casa, la detrazione compete solo relativamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale (circolare n. 95/E del 12.05.2000).

In relazione alla ipotesi in cui sia costruito in proprio un immobile abitativo ed un box ad esso pertinenziale e questo sia terminato prima della costruzione definitiva dell'appartamento, considerato che non si è ancora costituito il vincolo pertinenziale con l'abitazione, non sussistendo un contratto preliminare, poiché trattasi di costruzione realizzata in economia, si deve ritenere che l'esistenza del vincolo pertinenziale debba risultare dalla concessione edilizia. Naturalmente, la detrazione compete limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale che risultino documentate da pagamento avvenuto mediante bonifico, fermo restando l'obbligo di effettuare la comunicazione al competente ufficio dell'Amministrazione finanziaria prima di usufruire della detrazione (v. circolare 24/E del 1998 cit.).

- in base all'art. 6, comma 15, lett. b), della Finanziaria per il 2000, hanno diritto alla detrazione in questione anche le spese sostenute per la redazione della documentazione obbligatoria per comprovare la sicurezza statica dei fabbricati, nonché per la realizzazione degli interventi di manutenzione necessari a tal fine;

- opere volte ad evitare gli infortuni domestici. E' stato osservato che "in tal modo il legislatore ha inteso ricomprendere nell'agevolazione non solo le opere per l'adeguamento degli impianti alla normativa vigente in materia di sicurezza ma anche quelle opere volte all'installazione di

dispositivi non prescritti dalla predetta normativa, ma tuttavia finalizzati ad incrementare la sicurezza domestica. In ogni caso si sottolinea che non dà diritto alla detrazione il semplice acquisto, anche a fini sostitutivi, di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza in quanto tale fattispecie non integra un intervento sugli immobili (ad esempio non spetta alcuna detrazione per l'acquisto di una cucina a spegnimento automatico che sostituisca una tradizionale cucina a gas)." (circolare 13/E del 2001 cit.)

Tra le opere agevolabili rientra anche la semplice riparazione di impianti insicuri realizzati su immobili (ad esempio sostituzione del tubo del gas, riparazione di presa malfunzionante), in quanto trattasi di interventi su impianti preesistenti, finalizzati ad evitare infortuni domestici. Al fine di fruire della detrazione, infatti, non si richiede che l'intervento sia innovativo (v. circolare 13/E del 2001 cit.);

- interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi (v. art.1 legge 449 del '97, come modificato dall'art.2, comma 2, legge 23 dicembre 2000, n.388). L'agevolazione si applica dal 1° gennaio 2001. Si fornisce a titolo esemplificativo la seguente elencazione:

- rafforzamento, sostituzione o 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.

E' escluso dall'agevolazione il contratto stipulato con un istituto di vigilanza in quanto la detrazione del 36 per cento è applicabile unicamente alle spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili (v. circolare 13/E del 2001 cit.);

Danno inoltre diritto alla agevolazione fiscale le spese sostenute per la manutenzione e la salvaguardia dei boschi e per gli interventi di bonifica dell'amianto.



### § 3 Spese detraibili e modalità di pagamento

Tra le spese che danno diritto alla detrazione, nel limite già indicato, rientrano le spese per:

- progettazione dei lavori;
- acquisto di materiali;
- esecuzione dei lavori;
- altre prestazioni professionali richieste dal tipo di intervento;
- relazione di conformità dei lavori alle leggi vigenti;
- perizie e sopralluoghi;
- Iva, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori;
- oneri di urbanizzazione;
- altri eventuali costi strettamente inerenti la realizzazione degli interventi e adempimenti posti dal regolamento di attuazione delle disposizioni in esame (v. circolare 121/E del 1998, § 5).

Per poter fruire della detrazione è necessario che le spese siano pagate esclusivamente mediante bonifico bancario, nel quale vanno indicati:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione. In caso di proprietà di diritti reali sullo stesso immobile, il bonifico bancario deve contenere l'indicazione del codice fiscale di tutti i soggetti contitolari che intendono fruire della detrazione (3);
- il numero di partita IVA o il codice fiscale dell'impresa esecutrice dei lavori (beneficiaria del bonifico - v. art.1, comma 2, D.M. 41 del 1998).

Per gli interventi realizzati dalle società di persone ed equiparate (su immobili abitativi non strumentali e non beni merce) va indicato il codice fiscale della società e quello del soggetto che provvede al pagamento.

#### § 3.1 Segue: interventi su parti comuni di edifici residenziali.

Per quanto riguarda gli interventi realizzati su parti comuni di edifici residenziali, nella circolare 122/E del 1999 è precisato che ai fini della detrazione del 36 per cento "è necessario esibire la documentazione relativa alle spese sostenute, costituita dalle ricevute dei bonifici bancari (4), dalle quietanze di pagamento degli oneri di urbanizzazione dagli attestati di versamento delle ritenute operate dal condominio sui compensi dei professionisti, nonché dalla quietanza rilasciata dal condominio attestante il pagamento delle spese imputate al singolo condomino e, inoltre, dalla ricevuta postale della raccomandata con la quale è stata trasmessa la comunicazione di inizio lavori".

Nella stessa circolare, nonché nelle istruzioni al modello 730, tuttavia, l'Amministrazione finanziaria ammette che ".per gli interventi realizzati sulle parti comuni, sia possibile consentire la detrazione anche nelle ipotesi in cui, in luogo di tale documentazione, il contribuente utilizzi una certificazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti ai fini del 36% e la somma (che rappresenta la quota millesimale effettivamente pagata dal condomino) di cui il contribuente può tenere conto ai fini della detrazione".

Si precisa, inoltre, che ai fini della detrazione relativa alle spese sulle parti condominiali rileva in primo luogo la data del bonifico effettuato dall'amministratore del condominio. Quindi la detrazione compete con riferimento all'anno di effettuazione del bonifico bancario da parte dell'amministratore e nel limite delle rispettive quote dallo stesso imputate ai singoli condomini e da quest'ultimi effettivamente versate al condominio al momento della presentazione della dichiarazione, anche anticipatamente o posticipatamente rispetto alla data di effettuazione del bonifico (v. circolare 95/E del 2000 cit.).

#### § 4 Soggetti beneficiari

L'agevolazione spetta a tutti coloro che sono assoggettati ad IRPEF, residenti o non nel territorio dello Stato, che possiedono o detengono l'immobile interessato dagli interventi agevolabili e hanno sostenuto le relative spese (cfr. art.1, legge 449 del 1997).

Hanno, quindi, diritto alla detrazione:

- il proprietario o il nudo proprietario dell'immobile;
- il titolare di un diritto reale di godimento sullo stesso (uso, usufrutto, abitazione, superficie);
- il comodatario (chi riceve in uso gratuito l'immobile);
- il locatario (chi prende in locazione l'immobile);
- i soci di cooperative, a proprietà indivisa o meno, assegnatari di alloggi;
- gli imprenditori individuali, anche sotto forma di impresa familiare, limitatamente agli immobili che non rientrano fra quelli strumentali o fra i beni "merce";
- i soci di società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e ad esse equiparate, purché sussistano le medesime condizioni previste per gli imprenditori individuali (v. circolare 57/E del 1998 cit., § 1)

Ha diritto alla detrazione anche il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto degli interventi previsti dalla normativa

agevolativa, purché sostenga le spese e le fatture e i bonifici bancari siano a lui intestati.

Per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, s'intendono, a norma dell'art.5, comma 5, del TUIR, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo.

Si noti che ".tanto la situazione di convivenza che l'eventuale qualità di comodatario del bene oggetto degli interventi di recupero, per legittimare la fruizione del beneficio, devono sussistere nel momento in cui si attiva la procedura finalizzata all'esercizio della detrazione, con l'inoltro della comunicazione preventiva di inizio lavori al competente ufficio dell'Amministrazione finanziaria." (Risoluzione n.136/E del 6.05.2002).

Non è necessario che l'abitazione nella quale convivono "familiare" ed intestatario dell'immobile costituisca per entrambi l'abitazione principale, è necessario però che i lavori stessi siano effettuati su una delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza (v. Risoluzione 184/E del 12.06.2002).

Nel caso sia stato stipulato un preliminare di vendita, l'acquirente dell'immobile ha diritto alla detrazione se sia stato immesso nel possesso ed effettui gli interventi agevolabili a proprio carico.

In tal caso occorre che:

- il preliminare di vendita (compromesso) sia stato registrato al competente Ufficio del Registro o Ufficio delle Entrate (ove istituito);
- l'acquirente indichi gli estremi della registrazione nell'apposito spazio del modulo con cui si comunica l'inizio dei lavori (v. circolare 121/E del 1998).

Il contribuente che esegue i lavori in proprio ha comunque diritto alla detrazione, sia pure limitatamente alle spese sostenute per l'acquisto dei materiali utilizzati (v. circolare 121/E del 1998).

Per gli interventi relativi alle singole unità immobiliari detenute, i soci di cooperative a proprietà indivisa devono osservare le istruzioni impartite per i detentori. Pertanto tali soggetti devono allegare al modulo di comunicazione della data di inizio dei lavori all'Amministrazione finanziaria anche la dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori rilasciata dalla cooperativa.

Per le spese effettuate sulle parti comuni dell'edificio, comprese quelle di

manutenzione ordinaria, il suddetto modulo può essere inviato da uno qualunque dei soci ovvero dalla cooperativa. In quest'ultimo caso, nello spazio riservato all'indicazione del codice fiscale del condominio deve essere indicato il codice fiscale della cooperativa. Devono inoltre essere osservate tutte le istruzioni e i chiarimenti forniti per la realizzazione di opere sulle parti condominiali, essendo irrilevante la circostanza che non sia formalmente costituito un condominio e non sia stato nominato un amministratore.

Qualora invece i lavori siano eseguiti direttamente dalla cooperativa, i pagamenti da parte dei soci alla cooperativa devono avvenire tramite bonifico; per i lavori relativi alle parti comuni degli edifici i pagamenti possono essere effettuati tramite bonifico oltre che dai singoli soci, direttamente dalla cooperativa, se commissionati a terzi, e in questo caso i relativi bonifici possono essere emessi a nome della cooperativa.

La detenzione dell'unità immobiliare da parte del singolo socio deve almeno risultare da uno specifico verbale della cooperativa. Per avere diritto alla detrazione, è necessario richiedere la registrazione del suddetto verbale della cooperativa ed indicare i relativi estremi nell'apposito spazio del modulo di comunicazione dell'inizio dei lavori (v. circolare 57/E del 1998 cit., § 7, nonché circolare 121/E del 1998 cit.).

I soci di cooperative a proprietà divisa per gli interventi relativi alle singole unità immobiliari possedute devono attenersi alle istruzioni impartite per i possessori e, quindi, non devono allegare al modulo di comunicazione della data di inizio dei lavori all'Amministrazione finanziaria la dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori rilasciata dalla cooperativa.

Per le spese effettuate sulle parti comuni dell'edificio, comprese quelle di manutenzione ordinaria, il suddetto modulo può essere inviato da uno qualunque dei soci ovvero dalla cooperativa. In quest'ultimo caso, nello spazio del citato modulo riservato all'indicazione del codice fiscale del condominio deve essere indicato il codice fiscale della cooperativa. Devono inoltre essere osservate le istruzioni e i chiarimenti forniti per la realizzazione di opere sulle parti condominiali, essendo irrilevante la circostanza che non sia formalmente costituito un condominio e non sia stato nominato un amministratore.

Qualora invece i lavori siano eseguiti direttamente dalla cooperativa, i pagamenti da parte dei soci alla cooperativa devono avvenire tramite bonifico; per i lavori relativi alle parti comuni degli edifici, i pagamenti possono essere effettuati tramite bonifico oltre che dai singoli soci, direttamente dalla cooperativa se commissionati a terzi e in questo caso i

relativi bonifici possono essere emessi a nome della cooperativa.  
Il possesso dell'unità immobiliare da parte del singolo socio deve almeno risultare da uno specifico verbale di assegnazione dell'unità immobiliare da parte della cooperativa. Per avere diritto alla detrazione, è necessario richiedere la registrazione del suddetto verbale della cooperativa ed indicare i relativi estremi nell'apposito spazio del modulo di comunicazione all'amministrazione finanziaria dell'inizio dei lavori (v. circolare 57/E del 1998 cit., § 7, nonché circolare 121/E del 1998).

Nel caso in cui ".un intero edificio sia posseduto da un unico proprietario e siano comunque in esso rinvenibili parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate, detto soggetto ha diritto alla detrazione per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni anche se in questo caso, dal punto di vista giuridico, non si configura la comunione prevista dal Codice civile. Infatti, tenuto conto che la detrazione, per espressa previsione legislativa, compete sia al possessore che al detentore dell'immobile, si ritiene che la locuzione utilizzata dal legislatore, "parti comuni di edificio residenziale di cui all'articolo 1117" del Codice civile, vada considerata in senso oggettivo e non soggettivo, riferibile, pertanto, alle parti comuni a più unità immobiliari e non alle parti comuni a più possessori" (v. circolare 121/E del 1998 cit.).

#### § 5 Casi particolari

In caso di decesso del contribuente che ha sostenuto le spese, qualora siano rimaste rate ancora da detrarre, ".la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene" (art.2, comma 5, legge 27.12.2002, n.289 - Finanziaria 2003). La disposizione si applica a decorrere dal 1° gennaio 2003.

In precedenza la circolare 95/E del 2000 aveva invece ritenuto che il diritto ad usufruire della detrazione si trasmettesse agli eredi del deceduto e che ciascuno potesse fruirne in proporzione alla quota di eredità spettante.

La "detenzione materiale e diretta dell'immobile", cui fa riferimento la norma, sussiste ".qualora l'erede assegnatario abbia la immediata disponibilità del bene, potendo disporre di esso liberamente e a proprio piacimento quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che abbia adibito l'immobile ad abitazione principale." (v. circolare 24/E del

10.06.2004). Resta fermo che qualora la detenzione dell'immobile venga esercitata congiuntamente da più eredi la detrazione potrà essere ripartita tra gli stessi in parti uguali (circolare 15/E del 5.03.2003).

Nel caso in cui il coniuge che ha rinunciato all'eredità mantiene il solo diritto di abitazione ".si deve ritenere che la rinuncia all'eredità abbia fatto venir meno la condizione di erede e che, pertanto, egli non possa fruire delle quote residue di detrazione, pur disponendo della detenzione materiale e diretta del bene, non nella qualità di erede ma di legatario ex lege (vedi Cassazione 10 marzo 1987, n. 2474)" (v. circolare 24/E del 2004 cit.).

Si noti che il diritto alla detrazione è direttamente fruibile dagli eredi a partire dallo stesso anno in cui è avvenuto il decesso e pertanto la dichiarazione da loro presentata per conto del de cuius non deve contemplare la detrazione per gli interventi di recupero edilizio (cfr. circolare n. 95/E del 2000 cit., § 2.1.12, nonché circolare 57/E del 1998 cit.).

Nel caso di vendita dell'immobile sul quale è stato eseguito l'intervento di recupero edilizio prima che sia trascorso l'intero periodo di godimento della detrazione, cinque o dieci anni, il diritto alla detrazione delle quote non utilizzate viene trasferito alla persona fisica acquirente dell'immobile, nella considerazione che "la realizzazione degli interventi abbia influenzato il prezzo di vendita dell'immobile ed abbia comportato una traslazione dell'onere economico sostenuto per la realizzazione degli interventi stessi e il pagamento delle imposte conseguenti al passaggio di proprietà" (circolare 57/E del 1998 cit.).

Per determinare in concreto chi possa fruire della quota di detrazione occorre individuare il soggetto che possedeva l'immobile alla fine del periodo dell'imposta (circolare 95/E del 2000 cit., § 2.1.14).

In caso di cessione di una quota dell'immobile sul quale sia stato effettuato un intervento di recupero edilizio ".non si ritiene che il trasferimento [della quota] sia idoneo a determinare un analogo trasferimento del diritto alla detrazione, atteso che tale passaggio può verificarsi solo in presenza della cessione dell'intero immobile. Tuttavia, qualora il trasferimento riguardi una parte dell'immobile, autonomamente accatastata, possono applicarsi i principi indicati al riguardo dalla circolare . 57/E e, conseguentemente, l'acquirente subentra al cedente in ordine al diritto alla detrazione spettante in proporzione all'unità

immobiliare ceduta.

Per quanto riguarda, infine, la prima ipotesi, il cedente continuerà ad esercitare per intero il diritto alla detrazione, mentre nella seconda ipotesi il suo diritto alla detrazione è decurtato in proporzione all'unità immobiliare ceduta" (circolare 95/E del 2000 cit.) .

In caso di donazione il diritto a godere della detrazione per le quote residue spetta al donatario (colui che riceve la donazione).

Qualora l'intervento di recupero edilizio sia stato eseguito dal soggetto conduttore dell'immobile ad altro titolo, come nei casi di locazione e comodato, la cessazione dello stato di locazione o comodato non fa venire meno il diritto alla detrazione in capo all'inquilino o al comodatario che hanno eseguito gli interventi in esame. Essi, pertanto, continueranno a fruirne fino alla conclusione del periodo di godimento prescelto (su tutto, v. circolare 57/E del 1998 cit., § 4).

§ 6 Documentazione da inviare al Centro operativo di Pescara

Prima dell'inizio dei lavori, il contribuente che intende beneficiare della detrazione dovrà trasmettere con raccomandata alla "Agenzia delle Entrate - Centro operativo di Pescara - Via Rio Sparto, 21 - 65100 - Pescara" la comunicazione di inizio lavori redatta su apposito modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate (il modulo è reperibile gratuitamente presso gli Uffici delle Entrate o sul sito internet [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it)).

In precedenza, il modello doveva essere inviato al Centro di Servizio delle Imposte dirette e indirette competente su base regionale. Dall'1.1.2002 le comunicazioni devono essere inviate al suddetto Centro operativo di Pescara.

Nel caso in cui la comunicazione sia stata erroneamente inviata al Centro di Servizio, anziché al Centro Operativo, secondo la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.118 del 10.08.2004, sarà compito della Amministrazione finanziaria assicurare la successiva comunicazione all'ufficio competente, ciò in virtù del principio di tutela dell'affidamento e della buona fede sancito dall'art.10 della legge n.212/2000 ("Statuto del contribuente"). Il contribuente, pertanto, in tale ipotesi non perde il diritto a fruire della detrazione in esame.

Deve essere trasmessa una comunicazione per ogni abilitazione amministrativa agli interventi e per ogni unità immobiliare. Nessuna ulteriore

comunicazione va trasmessa se cambia la ditta che esegue i lavori o se questi si protraggono per più anni (v. circolare 121/E del 1998 cit.; ris.136/E del 2002 cit.).

Al modello "devono essere allegati (v.art.1, comma 1, D.M. 41/1998 n.d.r.):  
n la copia della concessione, dell'autorizzazione o della comunicazione di inizio lavori, se previste dalla legislazione edilizia;  
n i dati catastali (o, in mancanza, la fotocopia della domanda di accatastamento);  
n la fotocopia delle ricevute di pagamento dell'ICI a decorrere dal 1997, se dovuta. Se, però, il contribuente che chiede di fruire della detrazione è un soggetto diverso da quello tenuto al pagamento dell'Ici (ad esempio, l'inquilino), non è necessario trasmettere le copie delle ricevute. Anche per i lavori eseguiti sulle parti comuni condominiali non va allegata la ricevuta di pagamento dell'Ici;  
n la fotocopia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese nel caso in cui i lavori vengono eseguiti sulle parti comuni di edifici residenziali. Se in seguito l'importo dei lavori eseguiti supera quello inizialmente preventivato, è necessario trasmettere la nuova e ulteriore tabella di ripartizione delle spese allo stesso ufficio che ha ricevuto la comunicazione originaria;  
n la dichiarazione del proprietario di consenso all'esecuzione dei lavori, nell'ipotesi in cui questi vengano eseguiti dal detentore dell'immobile (locatario, comodatario). La dichiarazione è esente da imposta di bollo.

In luogo di tutta la documentazione prevista, i contribuenti possono produrre un'autocertificazione, ai sensi del D.P.R. n. 445 del 28 dicembre 2000, attestante il possesso della stessa e la disponibilità ad esibirla se richiesta dagli uffici finanziari.

Anche se ricorrono alla dichiarazione sostitutiva, i contribuenti sono tenuti a barrare le caselle del modulo relative alla documentazione richiesta.

Per gli acquirenti di box o posti auto pertinenziali già realizzati, il modello di comunicazione può essere inviato anche successivamente alla data di inizio lavori purché entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta nel quale s'intende fruire della detrazione." (5).

Al compimento dei lavori di ammontare complessivo superiore a 51.645,68



euro, i contribuenti sono tenuti a trasmettere al Centro Operativo di Pescara - entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta in cui sono eseguiti i lavori in questione - la dichiarazione di esecuzione dei lavori sottoscritta da un professionista iscritto negli albi degli ingegneri, architetti e geometri oppure da altro tecnico abilitato all'esecuzione dei lavori (v. art.1, comma 2, D.M. 41/1998).

Nei casi in cui i decreti legislativi (n.626/1994 e 494/1996) relativi alle condizioni di sicurezza nei cantieri lo prevedono, è necessario inviare preventivamente all'Azienda Sanitaria Locale (ASL), competente nel territorio in cui si svolgono i lavori, una comunicazione, mediante raccomandata A.R., contenente le seguenti informazioni: ubicazione dei lavori; dati del committente; natura delle opere oggetto di intervento; data di inizio dei lavori; impresa esecutrice delle opere; assunzione di responsabilità da parte dell'impresa esecutrice di essere in regola con tutti gli obblighi imposti dalla normativa in materia di sicurezza del lavoro e in materia di contribuzione del lavoro. L'obbligo di effettuare la comunicazione alla ASL riguarda, fra l'altro, i cantieri in cui la durata presunta dei lavori è superiore a 30 giorni lavorativi e in cui sono occupati contemporaneamente più di 20 lavoratori; i cantieri la cui entità presunta è superiore a 500 uomini/giorni; i cantieri i cui lavori comportino rischi particolari il cui elenco è contenuto nell'allegato II della legge 494 del 1996, fra i quali il più comune è quello di caduta da altezza superiore a 2 metri, se particolarmente aggravati dalla natura dell'attività o dai procedimenti attuati, oppure dalle condizioni ambientali del posto di lavoro o dell'opera.

#### § 7 Decadenza dai benefici

L'art.4 del regolamento di attuazione (D.M. 18 febbraio 1998, n. 41) stabilisce le ipotesi di decadenza dai benefici. Vediamole:

a) "violazione di quanto previsto all'articolo 1, commi 1 e 2" dello stesso regolamento, ovvero:

- la comunicazione non è stata trasmessa preventivamente al Centro operativo di Pescara (v. circolare 95/E del 2000, cit., 2.1.11);
- la comunicazione non contiene i dati catastali relativi all'immobile oggetto dei lavori (o quelli relativi alla domanda di accatastamento);
- non vengono allegate le abilitazioni amministrative richieste dalla legislazione edilizia vigente;
- non vengono allegate le fotocopie dei versamenti dell'Ici relativa agli anni a decorrere dal 1997, se dovuta (6);

- non è allegata la copia della delibera assembleare e della tabella millesimale per gli interventi eseguiti su parti comuni di edifici residenziali;
- non è allegata, quando richiesta, la dichiarazione di consenso del proprietario all'esecuzione dei lavori;
- non è trasmessa, in caso di lavori il cui importo complessivo supera la somma di Euro 51.645,69, la dichiarazione di esecuzione dei lavori sottoscritta da un soggetto iscritto negli albi degli ingegneri, architetti e geometri ovvero da un soggetto abilitato all'esecuzione degli stessi;
- non è stata effettuata la comunicazione preventiva all'ASL competente, quando obbligatoria;
- non vengono esibite le fatture o ricevute relative alle spese, non è esibita la ricevuta del bonifico bancario oppure questa è intestata a persona diversa da quella che richiede la detrazione;
- b) "effettuazione di pagamenti secondo modalità diverse da quelle previste dall'art.1, comma 3, limitatamente a questi ultimi" (v. § 3 per le modalità di pagamento);
- c) "esecuzione di opere edilizie difformi da quelle comunicate." ;
- d) "violazione delle norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri, nonché di obbligazioni contributive accertate dagli organi competenti e comunicate alla direzione regionale delle entrate territorialmente competente".

La circolare 57/E del 1998 precisa che "la mancata allegazione di documenti o l'inesatta compilazione del modello di comunicazione comporta la decadenza dal diritto alla detrazione soltanto se il contribuente, invitato a regolarizzare la comunicazione, non ottemperò entro il congruo termine indicato dall'ufficio".

#### § 8 Risposte a quesiti

L'Amministrazione finanziaria in varie occasioni ha fornito risposte ai quesiti degli addetti ai lavori (CAF, commercialisti, ragionieri etc.).

Vediamone alcune di particolare interesse.

D. E' necessario che nel bonifico di pagamento sia indicato anche il codice fiscale del soggetto che ha inviato la comunicazione al Centro operativo di Pescara, oppure è sufficiente l'indicazione del codice fiscale del soggetto che ha effettuato il pagamento?

"La circolare n.122 del 1.06.1999, al punto 4.4, ha chiarito che "tra gli elementi essenziali del bonifico bancario vi è l'indicazione del codice fiscale dei soggetti che intendono usufruire della detrazione fiscale del 36

per cento.

Tuttavia, in presenza di una pluralità di soggetti aventi diritto alla detrazione e dell'indicazione sul bonifico bancario del solo codice fiscale del soggetto che ha trasmesso il modello di comunicazione, il diritto alla detrazione da parte degli altri soggetti non si perde qualora venga esposto nella dichiarazione dei redditi, nello spazio predisposto, il codice fiscale già riportato sul bonifico bancario.

In tal caso, infatti, tale indicazione, oltre a segnalare il nominativo del soggetto che ha trasmesso il modulo di comunicazione, poiché coincide con quello che ha effettuato il bonifico, sana l'irregolarità del bonifico".

Dalla riportata istruzione si evince che l'indicazione nel bonifico del codice fiscale del soggetto che ha inviato la comunicazione è imprescindibile" (Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - Settore Fiscalità Generale e Contenzioso - Ufficio Persone Fisiche, risposta ad interpello ex art.11, legge 27.07.2000, n.212, prot. N.954-162914/2004).

D. Possono fruire della detrazione due soggetti dei quali uno ha inviato la comunicazione, l'altro è intestatario della fattura ed entrambi sono ordinanti del bonifico di pagamento?

"Poiché risulta soddisfatta la condizione secondo cui il soggetto che ha inviato la comunicazione è anche ordinante del bonifico, il fatto che la fattura non sia a lui intestata può essere sanato qualora il documento di spesa contenga l'annotazione che l'onere è stato sopportato anche da quest'ultimo. La possibilità di integrare in tal senso la fattura è stata già riconosciuta, seppure in riferimento ad una fattispecie non del tutto identica, con la circolare n.95 del 2000, punto 2.1.8" (Agenzia delle Entrate, prot. N.954-162914/2004, cit.).

D. Possono fruire della detrazione due soggetti dei quali uno ha inviato la comunicazione ed è ordinante del bonifico di pagamento, mentre l'altro è intestatario della fattura?

"Quando la fattura è intestata ad un soggetto diverso da quello che ha inviato la comunicazione e che risulta ordinante del bonifico, entrambi i soggetti possono fruire della detrazione alle seguenti condizioni: il documento di spesa deve contenere l'annotazione che l'onere è stato supportato anche dal soggetto indicato sul bonifico (v. domanda precedente n.d.r.); il soggetto il cui codice non è indicato sul bonifico deve riportare nell'apposito spazio della dichiarazione dei redditi, così come indicato nell'appendice dei modelli di dichiarazione delle imposte sui redditi, il codice fiscale già riportato nel bonifico bancario" (Agenzia delle Entrate, prot. N.954-162914/2004, cit.).

D. "Se il contribuente ha inviato la comunicazione al Centro di servizio

competente indicando se stesso come unico soggetto che godrà dell'agevolazione del 41%, ma le fatture relative alle spese sostenute ed il bonifico bancario riportano per errore nel primo caso e a causa del conto cointestato nel secondo, anche il nominativo del coniuge a carico; può portarsi in detrazione per intero la spesa sostenuta o soltanto il 50%? La detrazione può essere fruita sull'intero importo purché venga annotato sul documento di spesa il nominativo del contribuente che ha sostenuto la spesa medesima" (circolare 95/E del 2000, cit., 2.1.8).

D. "Un contribuente che nel 1998 ha sostenuto spese per il recupero del patrimonio edilizio adempiendo a tutti gli obblighi previsti dalla legge per ottenere la detrazione e nella dichiarazione del 1999 per i redditi del 1998 non ha portato in detrazione la spesa, può portarla in detrazione nella dichiarazione del 2000 per i redditi del 1999 partendo dalla seconda rata (e quindi ottenendo il rimborso di una rata in meno rispetto al previsto)?

Nell'ipotesi in cui il contribuente che ha eseguito lavori di ristrutturazione nel corso dell'anno 1998, pur ottemperando agli obblighi previsti ai fini della fruizione della detrazione d'imposta del 41%, non ha presentato la dichiarazione dei redditi relativa al 1998 essendone esonerato, ovvero non ha indicato nella dichiarazione dei redditi presentata l'importo delle spese sostenute ed il numero delle rate prescelte, può usufruire dell'agevolazione relativamente alla seconda rata presentando la dichiarazione dei redditi relativa al 1999, indicando il numero della rata nella corrispondente casella relativa all'opzione tra le 5 o le 10 rate. Per quanto riguarda il recupero della detrazione d'imposta della prima rata, il contribuente può inoltrare richiesta di rimborso agli Uffici finanziari secondo le modalità ordinarie di cui all'articolo 38 del DPR n. 602 del 1973" (circolare 95/E del 2000, cit., 2.1.2).

D. "E' possibile beneficiare della detrazione nel caso in cui il contribuente, pur avendo ottemperato a tutti gli adempimenti, si accorge ora che l'istituto di credito non ha riportato nel bonifico gli estremi della legge che da diritto alla detrazione del 41% ?

Qualora il contribuente non abbia riportato nel bonifico bancario i riferimenti normativi della legge n. 449 del 1997, può ugualmente usufruire della detrazione del 41%, sempre che sia in grado di dimostrare che le spese siano state sostenute nel rispetto delle condizioni e nei limiti ivi previsti" " (circolare 95/E del 2000, cit., 2.1.3).

D. "Nel caso di immobile in comproprietà, le spese di ristrutturazione per le quali compete la detrazione del 41 o del 36 % devono essere detratte in base alla quota di proprietà, ovvero possono essere detratte in relazione all'effettivo onere sostenuto dai comproprietari? In quest'ultimo caso, quale documentazione è necessario porre in essere per dimostrare l'effettivo

onere sostenuto, anche se il pagamento è stato effettuato con unico bonifico?

La detrazione d'imposta per le spese di ristrutturazione compete a chi ha effettivamente sostenuto l'onere, sempre che sia titolare del diritto di proprietà sull'immobile, ovvero di un diritto reale, o detenga l'immobile sulla base di un titolo idoneo. E' necessario che nel bonifico siano riportati i nominativi di tutti i soggetti che hanno partecipato alle spese, e le fatture siano intestate agli stessi nominativi. Tuttavia, come già precisato con la circolare n. 122/E/1999/100557 dell'1 giugno 1999 , in presenza di una pluralità di soggetti aventi diritto alla detrazione e dell'indicazione nel bonifico bancario del solo codice fiscale del soggetto che ha trasmesso il modello di comunicazione al Centro di servizio competente, il diritto alla detrazione da parte di altri soggetti non viene meno qualora venga esposto nella dichiarazione dei redditi, nello spazio predisposto nella sezione relativa agli oneri per i quali compete la detrazione del 41 o del 36 %, il codice fiscale già riportato sul bonifico bancario. Nel caso in cui la partecipazione alle spese di più soggetti non coincida con le proprie quote di possesso, è necessario annotare nel documento comprovante la spesa - la fattura - la percentuale di ripartizione" (circolare 55 del 2001 cit., 1.5.3).

§ 9 Controlli sulla documentazione da parte del CAF e spese di recupero del patrimonio edilizio.

"Relativamente alle spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio, per le quali spetta la detrazione d'imposta del 41 e/o del 36 per cento, devono essere esibiti:

- copia della ricevuta postale della raccomandata con la quale è stata trasmessa al competente Centro di Servizio o al Centro Operativo di Pescara la comunicazione di inizio lavori;
- copia dei bonifici bancari;
- copia della documentazione relativa alle spese il cui pagamento non è stato eseguito con bonifico bancario (pagamenti effettuati entro il 28 marzo 1998 ovvero spese relative agli oneri di urbanizzazione, alle ritenute d'acconto operate sui compensi, all'imposta di bollo e ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori);
- attestazione della quota di pertinenza in caso di spese condominiali.

Se il contribuente ha già esposto nelle precedenti dichiarazioni spese per il recupero del patrimonio edilizio e anche nel modello 730/2004 chiede il riconoscimento di una rata in cui era stato diviso l'onere, il responsabile del CAF non deve richiedere la relativa documentazione. Deve, invece, essere effettuato il controllo di conformità quando il contribuente richiede per la

prima volta nella dichiarazione 730/2004 il riconoscimento della detrazione per spese per interventi effettuati per il recupero del patrimonio edilizio, anche se il presupposto era sorto precedentemente" (circolare 11 del 18.03.2004, 3.5.).

Note:

(1) E' stato osservato che "gli effetti di questa trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso è considerato di trasformazione urbanistica, soggetto a titolo abilitativo per l'attività edilizia (DPR 6.6.2001, n. 380, in vigore dal 2003) e sottoposto al pagamento di oneri concessori" (C. DELLADIO, M. JANNACCONE, Ristrutturazioni edilizie - Guida alla detrazione IRPEF del 36%, La Settimana Fiscale, n.43, del 18.11.2004, p.13).

(2) In tal senso C. DELLADIO, M. JANNACCONE, Ristrutturazioni edilizie, cit., p.14.

(3) Sul punto v. anche § 8.

<https://www.diritto.it/la-detrazione-per-le-spese-di-recupero-edilizio/>