

CIRCOLARE N. 7/E (ESTRATTO)



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 27 aprile 2018

OGGETTO: Guida alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche relativa all'anno d'imposta 2017: spese che danno diritto a deduzioni dal reddito, a detrazioni d'imposta, crediti d'imposta e altri elementi rilevanti per la compilazione della dichiarazione e per l'apposizione del visto di conformità

Restauro e risanamento conservativo

Art. 3, comma 1, lett. c), del DPR n. 380 del 2001

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

La norma descrive due gruppi di interventi:

- quelli di restauro, che consistono nella restituzione di un immobile di particolare valore architettonico e storico - artistico ad una configurazione conforme ai valori che si intendono tutelare;
- quelli di risanamento conservativo, che si riferiscono all'insieme delle opere finalizzate ad adeguare ad una migliore esigenza d'uso attuale un edificio esistente sotto gli aspetti tipologici, formali, strutturali, funzionali (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4*).

Ristrutturazione edilizia

Art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono quelli volti 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 e la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di elementi ed impianti che possono portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso è considerato di "trasformazione urbanistica" e, come tale, soggetto al relativo titolo abilitativo (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4*).

È possibile, ad esempio, fruire della detrazione d'imposta, in caso di lavori in un fienile che risulterà con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori di ristrutturazione che il contribuente intende realizzare purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo (*Risoluzione 8.02.2005 n. 14*).

Attraverso gli interventi di ristrutturazione edilizia è possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente.

Nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto della volumetria dell'edificio preesistente (fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, di cui all'articolo 3, lettera d), del DPR n. 380 del 2001); conseguentemente, in caso di demolizione e ricostruzione con ampliamento della volumetria preesistente, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione". Qualora, invece, la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione". Tali criteri sono applicabili anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del Piano Casa (*Risoluzione 4.01.2011 n. 4*). Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le due tipologie di intervento o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. In caso di ristrutturazione con ampliamento di un box pertinenziale la detrazione spetta anche per le spese relative all'ampliamento a condizione che lo stesso sia funzionale alla creazione di un nuovo posto auto.

L'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, così come riformulato dall'art. 30, comma 1, lett. a), del DL n. 69 del 2013, ridefinisce la fattispecie degli interventi di ristrutturazione edilizia eliminando il riferimento al rispetto della "sagoma" per gli interventi di demolizione e successiva ricostruzione ed imponendo il solo rispetto della volumetria preesistente fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica.

Poiché la nozione di sagoma edilizia è intimamente legata anche all'area di sedime del fabbricato e considerato che il legislatore ha eliminato il riferimento al rispetto della sagoma per gli immobili non vincolati, la detrazione è ammessa anche se l'intervento di ristrutturazione edilizia consistente nella demolizione e ricostruzione comporti anche lo spostamento di lieve entità rispetto al sedime originario (risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-01866 del 14 gennaio 2014).

Lavori necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. c), del TUIR

Sono inclusi tutti gli interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino di un immobile danneggiato a seguito di un evento calamitoso, indipendentemente dalla categoria edilizia alla quale appartengono, purché sia stato dichiarato lo stato di emergenza a seguito del verificarsi dell'evento

Posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune

La detrazione è riconosciuta (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4 e Circolare 11.05.1998 n. 121, paragrafo 4*):

- per interventi di realizzazione di parcheggi (autorimesse o posti auto, anche a proprietà comune), purché esista o venga creato un vincolo di pertinenzialità con un'unità immobiliare abitativa;
- per l'acquisto di box e posti auto pertinenziali già realizzati dall'impresa costruttrice, per le sole spese imputabili alla realizzazione e a condizione che le stesse siano comprovate da apposita attestazione rilasciata dal venditore.

Costruzione del box pertinenziale

Per usufruire dell'agevolazione per la realizzazione di nuovi posti auto e autorimesse anche di proprietà comune, gli stessi devono essere pertinenziali ad un'unità immobiliare ad uso abitativo (*Circolare 14.06.2001 n. 55, risposta 1.5.4*).

In caso di costruzione, anche realizzata in economia, la detrazione compete limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale che risultino documentate dal pagamento avvenuto mediante bonifico, anche se l'unità abitativa non sia stata ancora ultimata (*Circolare 10.06.2004 n. 24, risposta 1.2*).

Il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione:

- concessione edilizia da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione
- bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati e, fin quando prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che poteva essere trasmessa anche prima della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Acquisto di box pertinenziale

La detrazione può essere concessa anche, in caso di acquisto di un box, se ricorrono tutte le seguenti condizioni:

- vi sia la proprietà o un patto di vendita di cosa futura del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione;
- vi sia un vincolo di pertinenzialità con un'unità abitativa di proprietà del contribuente oppure, se il parcheggio è in corso di costruzione, vi sia l'obbligo di creare un vincolo di pertinenzialità con un'abitazione;
- siano documentati dall'impresa costruttrice, anche se concessionaria del diritto di superficie sull'area pubblica, i costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi che devono essere tenuti distinti da quelli relativi ai costi accessori, non ammissibili al beneficio fiscale (*Circolare 24.02.1998 n. 57, paragrafo 3.4, e Risoluzione 20.12.1999 n. 166*).

Acquistando contemporaneamente casa e box, la detrazione spetta limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale, il cui ammontare deve essere specificamente documentato (*Circolare 12.05.2000 n. 95, risposta 2.1.7*).

In caso di assegnazione di alloggi e di box auto pertinenziali da parte di cooperative edilizie di abitazione, la detrazione spetta anche per gli acconti pagati con bonifico dal momento di accettazione della domanda di assegnazione da parte del Consiglio di Amministrazione. Non rileva la circostanza che il rogito sia stipulato in un periodo d'imposta successivo, né il fatto che il verbale della delibera di assegnazione che ha formalizzato il vincolo pertinenziale non sia stato ancora registrato (*Risoluzione 07.07.2008 n. 282*). Per quanto concerne la sussistenza del vincolo pertinenziale, si prescinde dal fatto che gli immobili non siano ancora stati realizzati purché la destinazione funzionale del box, al servizio dell'abitazione da realizzare, risulti dal contratto preliminare di assegnazione (*Circolare 14.06.2001 n. 55, risposta 1.5.4*).

Nell'ipotesi di acquisto effettuato unitamente all'abitazione, la detrazione può essere riconosciuta anche per i pagamenti effettuati prima ancora dell'atto notarile o in assenza di un preliminare d'acquisto registrato che indichino il vincolo pertinenziale ma a condizione che tale vincolo risulti costituito e riportato nel contratto prima della presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il contribuente si avvale della detrazione (*Circolare 18.11.2016 n. 43*). Per usufruire della detrazione, il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione (*Risoluzione 20.12.1999 n. 166*):

- atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evince la pertinenzialità;

- dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione;
- bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati;
- laddove prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che doveva essere trasmessa prima della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui era stato effettuato il pagamento.

Il bonifico deve essere eseguito dal beneficiario della detrazione (in linea generale, il proprietario o il titolare del diritto reale dell'unità immobiliare sulla quale è stato costituito il vincolo pertinenziale con il box). Tuttavia, fermo restando il vincolo pertinenziale che deve risultare dall'atto di acquisto, la detrazione spetta al familiare convivente che abbia effettivamente sostenuto la spesa a condizione che nella fattura sia annotata la percentuale di spesa da quest'ultimo sostenuta (*Circolare 21.05.2014 n. 11, risposta 4.6*). Analogo criterio si applica anche al convivente more uxorio.

In caso di versamento di acconti, la detrazione spetta in relazione ai pagamenti effettuati con bonifico, nel corso dell'anno e fino a concorrenza del costo di costruzione dichiarato dall'impresa, a condizione che:

- il compromesso di vendita sia stato regolarmente registrato entro la data di presentazione della dichiarazione in cui si intende far valere la detrazione (*Circolare 18.11.2016 n. 43*);
- da tale compromesso risulti la sussistenza del vincolo di pertinenzialità tra edificio abitativo e box. Con *Circolare 18.11.2016, n. 43/E* è stato ribadito che le modalità di fruizione del beneficio prevedono in via ordinaria la effettuazione del pagamento mediante bonifico specifico (cosiddetto bonifico "parlante"), e sono stati forniti chiarimenti per le ipotesi in cui vi sia stata, per errore, una anomalia nella compilazione del bonifico.

Solo per la peculiare ipotesi di acquisto di box pertinenziale ad un immobile abitativo è possibile fruire della detrazione anche se il pagamento è effettuato con mezzi diversi dal bonifico, nel presupposto che tale pagamento avviene in presenza del notaio.

In caso di vendita del box pertinenziale per il quale si è fruito della detrazione il proprietario del bene principale (unità immobiliare a destinazione residenziale) può continuare a fruire della detrazione spettante per la costruzione/acquisto del box a condizione che lo indichi espressamente nell'atto di vendita.

In assenza di tale indicazione nell'atto, l'acquirente del box può fruire delle quote residue della detrazione a condizione che nell'atto di acquisto sia indicato il vincolo pertinenziale del box ad un'altra unità immobiliare a destinazione residenziale.