Guida alle agevolazioni fiscali per le ristrutturazioni edilizie

- Le novità per il 2004 -

Gennaio 2004

INDICE

1. LE NOVITÀ PER IL 2004 4

1.1 Gli interventi di ristrutturazione promossi dai privati 4
1.2 L'acquisto di fabbricati ristrutturati 6
1.3 La facoltà dei Comuni di ridurre la TOSAP e gli oneri concessori 8

2. A CHI SPETTA LA DETRAZIONE 9

2.1 Acquirenti di abitazione ristrutturata da impresa 9
2.2 Gli altri soggetti beneficiari della detrazione IRPEF 10

3. GLI INTERVENTI AGEVOLATI 12

4. LE SPESE DETRAIBILI 14

5. IL CALCOLO DELLA DETRAZIONE NEL CASO DI PROSECUZIONE DEI LAVORI 14

6. GLI ADEMPIMENTI PER ACCEDERE AI BENEFICI 16

6.1 L'acquisto di immobili ristrutturati 16
6.2 La detrazione per gli interventi di recupero 16
6.2.1 La raccomandata al Centro operativo di Pescara 16
6.2.2 La dichiarazione di esecuzione dei lavori 17
6.2.3 La raccomandata con ricevuta di ritorno alla ASL 18

7. COME SI EFFETTUANO I PAGAMENTI 20

8. ACQUISTO DEI PARCHEGGI PERTINENZIALI 21

9. LE ALIQUOTE IVA APPLICABILI DAL 2004 PER GLI INTERVENTI DI RECUPERO 22

9.1 La possibilità di una proroga biennale dell'IVA al 10% per le manutenzioni 24
9.2 La proposta di modifica della Direttiva UE sulle aliquote IVA ridotte a regime 25

Allegato 1: Art.2, commi 15 e 16, legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004)
Allegato 2: Art.2, commi 5 e 6, legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Finanziaria 2003)
Allegato 3: Art.1-bis, D.L. 24 giugno 2003, convertito nella legge 1° agosto 2003, n.200
Allegato 4: Circolare dell'Agenzia delle Entrate 5 marzo 2003, n.15/E (estratto)
Allegato 5: Modello per la comunicazione di inizio lavori

PREMESSA: L'EVOLUZIONE NORMATIVA

L'art.1 della legge 27 dicembre1997, 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). Successivamente, a partire dal 2000, la percentuale della detrazione è stata ridotta al 36%, in contemporanea alla riduzione dal 20% al 10% dell'aliquota IVA prevista per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria dei medesimi edifici residenziali. Inoltre, il meccanismo originario di fruizione del beneficio fiscale, che risulta applicabile limitatamente alle spese sostenute (pagate con bonifico bancario) entro il 31 dicembre 2001, prevedeva la ripartizione dell'importo detraibile in 5 o 10 quote costanti (di eguale ammontare) su opzione del contribuente (scelta che doveva essere effettuata in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, mod. 730 o Unico, relativa al periodo di imposta in cui la spesa era stata sostenuta).

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.

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 proroga da parte della Finanziaria 2003, 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.

Come detto, 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. In tal modo, quindi, la detrazione IRPEF del 36%, commisurata sempre al 25% del prezzo di acquisto dell'abitazione e nel rispetto del limite massimo di spesa pari a 48.000 euro, potrà applicarsi a tutti gli atti di acquisto effettuati entro il 30 giugno 2004, purché gli interventi sull'immobile siano iniziati successivamente al 1° gennaio 1998 (data di entrata in vigore della legge 449/1997) e risultino, comunque, terminati entro il 31 dicembre 2003.

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 a 48.000 euro il tetto massimo di spesa detraibile, sia dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% per la manutenzione ordinaria e straordinaria degli edifici abitativi.

Queste due ultime misure agevolative, ossia la detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero e l'IVA ridotta al 10% per le manutenzioni, sono state oggetto entrambe 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).

Novità importanti sulla detrazione IRPEF, sono state introdotte da ultimo dalla legge Finanziaria 2004 (legge 350/2003) che, nel disporre la proroga di un intero anno dei benefici, ha 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 ha innalzato l'importo massimo di spese ammesse al beneficio a 60.000 Euro (anziché 48.000 Euro). Le stesse novità riguardano anche l'applicazione delle agevolazioni all'acquisto di immobili ristrutturati da imprese.

1. LE NOVITÀ PER IL 2004

1.1 Gli interventi di ristrutturazione promossi dai privati

L'art.2, comma 15, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004) ha disposto innanzi tutto la proroga sino al 31 dicembre 2004 del termine di applicazione (precedentemente fissato, D.L.147/2003, convertito con modificazioni dalla legge 200/2003, al 31 dicembre 2003) della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero dei fabbricati residenziali (art.1, legge 449/1997).

Possono, in tal modo, rientrare nell'agevolazione tutte le **spese sostenute per gli interventi di recupero** promossi da privati (v. al riguardo, paragrafo 3), il cui pagamento, da effettuarsi con bonifico bancario, avvenga **entro il 31 dicembre 2004**.

Ma le novità più importanti, applicabili dal 1° gennaio 2004, sono relative all'**innalzamento dal 36% al 41%** della percentuale cui commisurare la detrazione spettante, nonché l'**incremento dell'importo massimo di spese** ammesse al beneficio che dai 48.000 Euro, fissati sino al 31 dicembre 2003, **diviene di 60.000 Euro** per le spese sostenute nel 2004.

Per il resto lo stesso art.2, comma 15, della citata legge 350/2003, richiama esplicitamente l'applicabilità delle disposizioni della legge Finanziaria 2003 (in particolare dell'art.2, comma 5, della legge 289/2002), facendo salve quindi anche le precisazioni fornite al riguardo dall'Agenzia delle Entrate, da ultimo con la circolare 5 marzo 2003, n. 15/E.

Tra queste si richiamano i chiarimenti relativi al computo del limite massimo di spesa ammessa in detrazione, nel caso di prosecuzione di lavori iniziati in anni precedenti. In tal ambito, infatti, dovrebbero applicarsi, anche per il 2004, gli stessi criteri precisati nella citata circolare 15/E/2003, per cui, ai fini del calcolo del nuovo limite dei 60.000 Euro, si deve tenere conto anche delle spese sostenute per tali interventi nei precedenti periodi d'imposta (per gli esempi si rimanda al paragrafo 5 del presente Documento).

Nel caso in cui, invece, dal 1° gennaio 2004 vengano realizzati nuovi interventi agevolati, non interverrà nessuna limitazione all'importo massimo dei 60.000 Euro di spesa ammessa a detrazione.

Resta fermo, in ogni caso, che il tetto di spesa, cui commisurare la detrazione del 41% opera con riferimento a ciascuna unità immobiliare oggetto degli interventi agevolati e in relazione ad ognuno dei proprietari o detentori dello stesso immobile, purché naturalmente sostenga effettivamente i costi per i lavori di recupero (principio, tra l'altro, ribadito dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione 12 giugno 2002, n. 184/E e, da ultimo, con la citata circolare 5 marzo 2003, n.15/E).

Anche per le spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2004, inoltre opera la necessaria **ripartizione della detrazione spettante in dieci quote annuali di pari importo**, con l'eccezione, introdotta già dallo scorso anno, che riguarda i soggetti di **età non inferiore a 75 e a 80 anni. Solo per questi ultimi**, infatti, la detrazione spettante può essere ripartita, anziché in dieci anni, rispettivamente **in cinque e tre quote annuali costanti**. Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il requisito dell'età deve essere posseduto al 31 dicembre 2003 e che la facoltà di operare tale ripartizione "agevolata" del beneficio si applica, ricorrendone i presupposti, relativamente alle quote di detrazione da far valere già per il periodo di imposta 2003, anche se le spese di recupero siano state sostenute negli anni precedenti. Pertanto, ad esempio, il contribuente che abbia compiuto, alla data del 31 dicembre 2003, 80 anni di età ed abbia effettuato interventi di ristrutturazione nel 2002, ripartendo la detrazione spettante in dieci anni, può ripartire la parte residua di detrazione in tre quote di pari importo da far valere nei successivi periodi d'imposta (2003, 2004 e 2005). In ogni caso, tale possibilità 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).

Rimangono, inoltre, confermate anche le altre novità, introdotte dal 1° gennaio 2003, dalla Finanziaria dello scorso anno, riguardanti la puntualizzazione, a livello normativo, di alcune ipotesi particolari che possono verificarsi durante la fruizione del benefico fiscale. L'art.2, comma 5, della legge 289/2002 (Finanziaria 2003) ha stabilito, infatti, che nel 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. Nell'ipotesi, invece, di decesso dell'avente diritto, la fruizione del beneficio fiscale si trasmette per intero solo all'erede che conserva la detenzione materiale e diretta dell'immobile.

Nell'ambito degli interventi agevolabili, infine, lo stesso art.2, sempre al comma 15, della legge 350/2003, fa esplicito riferimento agli **interventi di bonifica dall'amianto**, già previsti

espressamente nella Finanziaria dello scorso anno. Naturalmente, anche le spese sostenute per questi lavori devono essere pagate, con bonifico bancario, entro il 31 dicembre 2004.

Tab. riepilogativa 1– Interventi di recupero del patrimonio edilizio residenziale - Novità per il 2004

Novità per il 2004 - Legge Finanziaria, art.2, comma 15, legge 24 dicembre 2003, n. 350

AGEVOLAZIONE: proroga sino al *31 dicembre 2004* della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero dei fabbricati residenziali - di cui all'art.1 della Legge 449/1997 -.

MODALITA' APPLICATIVE PER IL 2004:

- percentuale di spesa detraibile, pari al 41%, anziché 36%;
- importo massimo di spesa detraibile pari a € 60.000 (anziché a € 48.000) (detrazione massima consentita pari al 41% di 60.000, ossia a € 24.600, da ripartire in dieci quote annuali);
- per gli interventi in corso al 1° gennaio 2004, il limite massimo cui commisurare l'importo detraibile (€ 60.000) 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;
- 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;
- 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.

PERIODO D'AGEVOLAZIONE: 1° gennaio – 31 dicembre 2004

1.2 L'acquisto di fabbricati ristrutturati

Come accennato in precedenza, la Finanziaria 2004, legge 350/2003, ha disposto, in particolare con l'art.2, comma 16, la **proroga di un intero anno** dell'**applicazione del beneficio fiscale per gli acquisti di unità immobiliari poste all'interno di fabbricati interamente ristrutturati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie**, fattispecie introdotta dal 1° gennaio 2002, dall'art.9, comma 2, della legge 448/2001 (Finanziaria 2002).

Anche per questa ipotesi di applicazione della detrazione IRPEF, è stato inoltre disposto, dal 1° gennaio 2004, **l'innalzamento dal 36% al 41%** della percentuale cui commisurare la detrazione spettante, nonché **l'incremento del limite massimo di spese** ammesse al beneficio da 48.000 Euro **a 60.000 Euro**.

Con la proroga, quindi, la detrazione IRPEF si applica per **l'acquisto**, da effettuarsi **entro il 30 giugno 2005**, di unità immobiliari poste all'interno di edifici sui quali siano stati eseguiti, **entro il 31 dicembre 2004, 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. Al riguardo si evidenzia che il testo dell'articolo 31 è stato trasfuso nell'art.3 del nuovo Testo unico dell'edilizia, emanato con il DPR 6 giugno 2001, n. 380 v. Tavola riepilogativa del paragrafo 9 del presente documento).

La detrazione compete, in questo caso, nel nuovo limite del 41% del valore degli interventi, che si assume pari al 25% del prezzo di vendita, come risulta dall'atto di compravendita o assegnazione, con un tetto massimo di spesa detraibile che, come detto, la Finanziaria 2004 ha innalzato a 60.000 Euro (anziché 48.000 Euro come disposto in precedenza).

Sulle ultime novità apportate alla misura agevolativa, si attendono chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria, necessari per verificare se la nuova percentuale di detrazione, pari al 41%, nonché il limite dei 60.000 Euro, possano trovare applicazione in ogni caso per tutti i rogiti stipulati dal 1° gennaio 2004 ed entro il 30 giugno 2005.

Sulle modalità applicative generali dell'agevolazione, possono, invece, ritenersi immediatamente applicabili, anche dopo le modifiche ultime della legge Finanziaria 2004, i chiarimenti che l'Agenzia delle Entrate aveva fornito in precedenza, con le circolari 30 gennaio 2002, n.9/E e 1° febbraio 2002, 15/E. In queste ultime, è stato, in sostanza, precisato che il 25% su cui determinare la detrazione di imposta (ora 41%) deve essere calcolato, in ogni caso, sul prezzo complessivo di vendita dell'immobile, a prescindere dal fatto che i costi di recupero siano stati sostenuti dall'impresa venditrice prima del 1° gennaio 2002 (data a decorrere dalla quale è stata disposta l'applicabilità della detrazione a tale fattispecie), purché gli interventi di integrale ristrutturazione dell'immobile siano stati iniziati successivamente al 1° gennaio 1998 (data di entrata in vigore della legge 449/1997).

Nell'ipotesi di pagamento di acconti, inoltre, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate già nell'ambito della circolare n. 15/E del 1° febbraio 2002, la detrazione è ammessa a condizione che venga stipulato un compromesso, regolarmente registrato, ove risulti il prezzo di vendita dell'immobile.

Restano ferme, inoltre, le novità, introdotte dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti 9 maggio 2002, n. 153 (pubblicato sulla G.U. n. 174 del 26 luglio 2002) circa gli **adempimenti ai quali gli acquirenti delle unità immobiliari agevolate devono adempiere per poter fruire della detrazione di imposta**.

Il citato decreto 153/2002 (contrariamente a quanto era stato chiarito dall'Agenzia nella precedente circolare 15/E/2002, da ritenersi in tal ambito superata) ha stabilito che, con esclusivo riguardo a tale fattispecie, non devono essere effettuati gli ordinari adempimenti, che l'art.1 del regolamento, approvato con decreto 18 febbraio 1998, n. 41, ha previsto per poter fruire della detrazione IRPEF del 41% nel caso di interventi di recupero promossi da privati. L'entrata in vigore di tale disposizione, quindi, permette, nel caso di acquisto di unità immobiliari poste all'interno di fabbricati interamente ristrutturati, di beneficiare dell'agevolazione **senza dovere inviare la comunicazione al Centro Operativo di Pescara e senza effettuare i pagamenti tramite bonifico bancario**. In tal ambito, l'unico "adempimento" richiesto all'acquirente o all'assegnatario di unità immobiliari facenti parte di edifici interamente ristrutturati è quello desumibile dai Modelli di dichiarazione dei redditi, nei quali è richiesta l'indicazione del Codice Fiscale dell'impresa o della cooperativa edilizia che ha effettuato i lavori di ristrutturazione sull'edificio.

Gli adempimenti previsti dal decreto n.41/1998, così come da ultimo modificato dal citato decreto interministeriale n. 153/2002, devono essere rispettati, invece, per poter applicare il beneficio fiscale a tutte le altre fattispecie contemplate dall'art.1, comma 1, della legge 449/1997 e successive modifiche ed integrazioni. In questi casi, quindi, come verrà in seguito meglio evidenziato, continua a permanere, tra l'altro, l'obbligo di comunicare l'inizio dei lavori (preventivamente all'avvio degli stessi) al Centro Operativo di Pescara e di effettuare i pagamenti tramite bonifico bancario.

Tab. riepilogativa 2 – Acquisti di immobili ristrutturati - novità per il 2004

Novità per il 2004 – Legge Finanziaria, art.2, comma 16, legge 24 dicembre 2003, n. 350

AGEVOLAZIONE: l'incentivo si applica sino al 30-06-2005 nel caso di acquisti di unità abitative, ristrutturate entro il 31-12-2004 da imprese di costruzioni o da cooperative edilizie che provvedono anche alla successiva vendita o assegnazione.

CONDIZIONI:

- intervento sull'intero fabbricato successivamente al 1° gennaio 1998 ed entro il 31 dicembre 2004;
- 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 2005;
- **detrazione**: **41%** sul valore degli interventi che si assume pari al **25% del prezzo d'acquisto ed entro il limite massimo di € 60.000** (anziché € 48.000), detrazione massima: € 24.600, da ripartire in dieci quote annuali.

Per completezza espositiva, si evidenzia, infine, che l'art.2, comma 12, lett.c), della legge 350/2003 (Finanziaria 2004), ha disposto la proroga di un intero anno, ossia sino al 31 dicembre 2004, anche dell'applicazione della detrazione IRPEF **alle spese di manutenzione e salvaguardia dei boschi**, fattispecie introdotta dal 1° gennaio 2002, dall'art.9, comma 6, della legge 448/2001. Per tali interventi, il Legislatore ha fissato il tetto di spesa massimo detraibile in 100.000 euro 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.

1.3 La facoltà dei Comuni di ridurre la TOSAP e gli oneri concessori

La legge 350/2003, sempre all'art.2, comma 15, con lo scopo di agevolare ulteriormente gli interventi di recupero, prevede anche la facoltà dei Comuni di ridurre, sino all'esenzione, la TOSAP dovuta per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche effettuata durante l'esecuzione degli interventi, nonché la riduzione, nella misura del 50% degli oneri concessori correlati al costo di costruzione.

La possibilità di ridurre o esonerare dalla TOSAP le occupazioni necessarie all'esecuzione degli interventi di recupero (facoltà tra l'altro già attribuita ai Comuni dall'art.1, comma 4, della legge 449/1997) 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 ciò che attiene, invece, alla possibilità di ridurre del 50% gli oneri concessori correlati al costo di costruzione (novità assoluta attualmente non prevista nell'attuale disciplina), si deve evidenziare che la stessa vedrà come soggetti beneficiari i privati proprietari degli immobili o le imprese di costruzioni, a seconda di chi promuove gli interventi agevolati, e di chi, quindi, richiede il provvedimento edilizio ed assolve ai relativi oneri concessori.

In particolare, potranno beneficiare della citata riduzione:

- i privati proprietari delle abitazioni, quando promuovono gli interventi di recupero agevolati;
- le imprese di costruzione che effettuano gli interventi sull'intero edificio residenziale per poi procedere alla successiva rivendita delle unità immobiliari.

2. A CHI SPETTA LA DETRAZIONE

2.1 Acquirenti di abitazione ristrutturata da impresa

Dal 1° gennaio 2002, come detto, l'ambito soggettivo del beneficio fiscale comprende anche tutti quei contribuenti che acquistano unità immobiliari facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese edili o da cooperative che provvedano anche alla successiva vendita o assegnazione. In particolare, l'acquisto immobiliare, per essere agevolato, deve avvenire, stante l'ultima proroga, entro il 30 giugno 2005, mentre gli interventi da eseguire sull'intero edificio, all'interno del quale è situata la stessa unità immobiliare, devono consistere in interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (di cui all'art.31, comma 1, lett. c) e d) della legge 457/1978, trasfuso nell'art.3, del D.P.R. 380/2001) e devono essere necessariamente ultimati entro il 31 dicembre 2004.

In tal caso e tenendo conto delle novità introdotte dal 1° gennaio 2004, 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 nuovo limite massimo di spesa detraibile pari a € 60.000 (detrazione massima consentita €24.600), riferito ad ogni unità immobiliare e a ciascuno degli acquirenti. La detrazione spettante deve essere, poi, ripartita in dieci anni.

Come già accennato in precedenza, sulle ultime novità apportate alla misura agevolativa, si attendono chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria, necessari per verificare se la nuova percentuale di detrazione, pari al 41%, nonché il limite dei 60.000 Euro, possano trovare applicazione, in ogni caso, per tutti i rogiti stipulati dal 1° gennaio 2004.

Queste, comunque, le fondamentali condizioni di applicabilità dell'agevolazione:

- il rogito deve avvenire entro il 30 giugno 2005. 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 2004;
- 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.

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

Di seguito viene proposto un esempio di calcolo del beneficio spettante.

ESEMPIO DI CALCOLO

Ipotesi 1
1 solo acquirente
Prezzo dell'unità immobiliare = €100.000
Importo ammesso in detrazione:
25% x €100.000 = €25.000 (importo inferiore al **limite massimo di €60.000**)
Importo detraibile:
41% x €25.000 = €10.250
Importo complessivamente detraibile = €10.250 in dieci anni

Ipotesi 2
2 acquirenti comproprietari in parti uguali
Prezzo dell'unità immobiliare = €500.000
Importo complessivo ammesso in detrazione: 25% x €500.000 = €125.000
Importo individuale ammesso in detrazione: €125.000/2 = €62.500
Opera il limite di **€60.000** per persona
Importo detraibile per ciascuno:
41% x €60.000 = €24.600
Ciascun acquirente potrà detrarre €24.600 in dieci anni

Anche con le ultime novità della Finanziaria 2004 rimangono comunque confermati i precedenti chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con riferimento alle modalità applicative del beneficio a questa fattispecie, 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 2004;
- il limite forfetario del 25% del prezzo di vendita cui commisurare l'importo complessivo detraibile, in ogni caso non superiore al tetto massimo di spesa detraibile pari attualmente a €60.000 (ovvero a 77.468,53 euro nel rispetto delle condizioni sopra viste), va calcolato con riferimento ad ogni abitazione acquistata e ad ogni acquirente. Pertanto, anche per gli acquisti dei fabbricati ristrutturati da imprese ed in caso di acquisto da parte di due o più persone, l'importo massimo detraibile va considerato autonomamente per ciascun comproprietario;
- 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.

2.2 Gli altri soggetti beneficiari della detrazione IRPEF

Per quanto attiene all'individuazione degli altri soggetti beneficiari delle agevolazioni fiscali di cui all'art. 1 della legge 449/97, resta confermata 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, potranno fruire del beneficio fiscale sino al 31 dicembre 2004, semprechè sostengano effettivamente le spese dell'intervento:

- 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;
- 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 12 giugno 2002, n. 184/E, 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.

Per quanto concerne il caso di **trasferimento per atto tra vivi dell'immobile oggetto degli interventi** di recupero, già la Finanziaria dello scorso anno (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.

Nel caso, invece, di **decesso dell'avente diritto alla detrazione IRPEF del 41%**, risultano applicabili le precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nella più volte citata circolare 15/E/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. Nell'ipotesi di detenzione congiunta tra più eredi, la detrazione può essere ripartita tra gli stessi in parti uguali.

3. GLI INTERVENTI AGEVOLATI

Come già accennato in precedenza, nell'ambito degli interventi agevolabili, la Finanziaria 2004 fa esplicito riferimento agli **interventi di bonifica dall'amianto**, già previsti espressamente nel 2003 dalla legge 289/2003. 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 2004, 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 le spese sostenute sino al 31 dicembre 2004 in relazione ai seguenti interventi, quando eseguiti su abitazioni, su parti comuni dell'edificio e sulle pertinenze (garage, cantina, soffitta ecc.):

- 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 (v. 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 espanse, 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.

4. LE SPESE DETRAIBILI

L'agevolazione si applica con riferimento alle spese sostenute sino al 31 dicembre 2004 (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 della detrazione. 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 denunzie 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 2004 e ripartite secondo le quote millesimali.

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 per il 2003), anche delle spese sostenute negli anni precedenti.

Tali modalità applicative si ritengono valevoli anche per le spese sostenute nel 2004, relative alla prosecuzione di lavori già iniziati, naturalmente, tenendo conto del nuovo limite dei 60.000 euro. La stessa disposizione normativa della Finanziaria 2004 (art.2, comma 15, legge 350/2003), infatti, fa esplicito riferimento, per quanto non modificato dalla medesima norma, alle previsioni dell'art.2, comma 5, della legge 289/2002, che, come detto, ha specificato il criterio di computo del limite massimo delle spese detraibili, nel caso di prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti.

Ciò implica che se, nel 2004, sono sostenute spese relative alla prosecuzione di interventi già iniziati in precedenza, la detrazione può essere fatta valere solo entro il tetto massimo dei 60.000 euro, calcolato tenendo conto anche delle spese complessivamente sostenute nei precedenti periodi d'imposta.

Esempio 1

Spese sostenute nel 2003	€ 30.000
Spese sostenute nel 2004 in prosecuzione dello stesso intervento	€ 20.000
Spese ammesse in detrazione nel 2003	**€ 20.000***

****In tal caso la spesa ammessa in detrazione nel 2004 è pari al totale delle spese sostenute nello stesso anno (entro il 31 dicembre) perchè inferiore al limite massimo di spesa detraibile nel 2004, pari a €30.000 (€60.000 – €30.000 di spese del 2003).***

Esempio 2

Spese sostenute nel 2002	€ 30.000
Spese sostenute nel 2003 in prosecuzione dello stesso intervento	€ 15.000
Spese sostenute nel 2004 in prosecuzione dello stesso intervento	€ 20.000
Spese ammesse in detrazione nel 2004	**€ 15.000***

****In tal caso la spesa ammessa in detrazione nel 2004 è pari a €15.000 (€60.000 - €30.000 di spese del 2002 - €15.000 di spese del 2003)***

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.

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 (ora 60.000 euro).

Si ritiene che le stesse precisazioni vadano applicate anche con riferimento alle spese sostenute nel 2004.

Si riporta, di seguito, un esempio numerico, che riprende quello contenuto nella citata circolare ministeriale del 2003.

***Esempio 3*: Lavori iniziati nel 2003 e proseguiti nel 2004 e nuovi interventi iniziati nel 2004 relativi alla stessa unità abitativa**

Spese sostenute nel 2003	€ 45.000
Spese sostenute nel 2004 per interventi di prosecuzione	€ 30.000
Spesa ammessa nel 2004 per interventi di prosecuzione	**€ 15.000** (60.000 – 45.000)
Spese sostenute nel 2004 per nuovi lavori	€ 50.000
Spesa massima ammessa nel 2004 per nuovi lavori	**€ 45.000** (60.000 – 15.000)
Spesa non ammessa per nuovi lavori	€ 5.000 (50.000 – 45.000)
Spesa totale ammessa in detrazione nel 2004	**€ 60.000 (15.000 + 45.000)**

6. GLI ADEMPIMENTI PER ACCEDERE AI BENEFICI

6.1 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.

6.2 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 2004, tutti gli adempimenti previsti per accedere ai benefici fiscali, di seguito evidenziati.

6.2.1 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 (approvato con decreto del Ministro delle finanze 6 marzo 1998 e disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate) debitamente compilato, al Centro operativo di Pescara, Via Rio Sparto 21, 65100. Tale comunicazione deve contenere:

- copia della DIA o Concessione edilizia;
- i dati catastali;
- copie delle ricevute del pagamento ICI dal 1997;
- delibera assembleare e tabella millesimale per i lavori condominiali;

- estremi di registrazione del contratto di locazione o comodato ed eventuale consenso del proprietario all'esecuzione dei lavori.

Più semplicemente, in luogo della suddetta comunicazione il contribuente può provvedere ad inviare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio (esente da imposta di bollo), nella quale lo stesso dichiari di essere in possesso della documentazione necessaria, fornendo la propria disponibilità ad esibirla su richiesta degli uffici finanziari (vedi fac simile di seguito).

Fac-Simile di dichiarazione sostitutiva del beneficiario delle agevolazioni

(da redigere in carta semplice e da allegare
alla comunicazione diretta 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 a .....il.....

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 …….....

La stessa possibilità è concessa anche per gli interventi realizzati sulle parti comuni condominiali, per i quali il contribuente può utilizzare una certificazione rilasciata dall'amministratore, nella quale questo attesti di avere adempiuto a tutti gli obblighi previsti e specifichi le spese attribuite al contribuente secondo la ripartizione per quote millesimali. 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, 21, c.a.p. 65100 – devono essere inviate le comunicazioni relative alle richieste della detrazione IRPEF del 41% per le ristrutturazioni edilizie.

6.2.2 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 latro 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.....

6.2.3 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).

Fac-Simile di comunicazione alla ASL

(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. COME SI EFFETTUANO I PAGAMENTI

Condizione indispensabile per fruire della detrazione è che le spese siano pagate tramite bonifico bancario 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. Se vi sono più soggetti che sostengono la spesa, avendo quindi diritto alla detrazione, il bonifico bancario 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 servizio 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 di servizio competente, 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.

8. ACQUISTO DEI PARCHEGGI PERTINENZIALI

La proroga dei benefici sino al 31 dicembre 2004, nonché le ulteriori novità introdotte dal 1° gennaio 2004 dalla Finanziaria di quest'anno, si rendono applicabili anche all'acquisto di parcheggi pertinenziali. In particolare, si può, quindi, fruire della detrazione IRPEF, nella nuova misura 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 merito alle modalità applicative del beneficio nel caso di acquisto di boxes pertinenziali, 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 effettua la registrazione presso l'Ufficio competente e che gli estremi della registrazione siano indicati nel modulo di comunicazione da presentare al centro di servizio.
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 2004), 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 e' 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.

Per quanto concerne gli importi effettivamente detraibili, nell'ipotesi di acquisto di parcheggio pertinenziale, anche nelle stesse istruzioni alla dichiarazione dei redditi, dell'Agenzia delle Entrate ha ribadito che la detrazione è commisurata alle spese di realizzazione dell'immobile come attestate dall'impresa o cooperativa costruttrice. In sostanza l'impresa cedente è tenuta a rilasciare una specifica attestazione sulle spese detraibili (vedi fac simile).

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;
- comunicazione al Centro Operativo di Pescara entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (dopo il rogito o il preliminare registrato).

LIMITI DELLA DETRAZIONE:

- **41%** delle spese sostenute per la realizzazione attestate dall'impresa.

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 ……

---

9. LE ALIQUOTE IVA APPLICABILI DAL 2004 PER GLI INTERVENTI DI RECUPERO

Sempre nell'ambito delle agevolazioni fiscali per gli interventi di recupero degli edifici residenziali, questa volta però in materia di IVA, si evidenzia che il 31 dicembre 2003 è stato il termine ultimo per l'applicazione dell'aliquota ridotta al 10% per la manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni (beneficio che si è reso applicabile negli anni 2000-2003, in attuazione della Direttiva dell'Unione Europea 1999/85/UE, finalizzata ad agevolare i settori ad alta intensità di manodopera).

Dal 1° gennaio 2004, quindi, i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria dei fabbricati residenziali devono essere fatturati con l'aliquota IVA ordinaria del 20%.

E' bene ricordare, in ogni caso, che gli interventi di cui al comma 1, lettere c) e d) dell'art.31 (ora trasfuso nell'art.3 del D.P.R. 380/2001), ossia il restauro, il risanamento conservativo e la ristrutturazione edilizia, sono, in base all'art.127-quaterdecies della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/1972, stabilmente assoggettati all'aliquota IVA del 10%. Quest'ultima rimarrà conseguentemente applicabile a tali fattispecie, se oggetto di un contratto di appalto, anche dal 1° gennaio 2004.

Tuttavia è da evidenziare che la possibilità di applicare nuovamente l'aliquota IVA ridotta al 10% per le manutenzioni delle abitazioni non deve considerarsi del tutto esclusa, tenuto conto che a livello comunitario è in corso di approvazione un'ulteriore proroga biennale (quindi sino al 2005) dell'IVA ridotta per i servizi ad alta intensità di manodopera, così come individuati dai Paesi membri per il periodo 2000-2003 (l'Italia ha optato appunto per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni e per i servizi di assistenza sociale).

Allo stesso modo, sempre a livello europeo, l'approvazione della proposta di modifica alla Direttiva 77/388/CEE, avanzata dalla Commissione Europea, potrebbe comportare l'introduzione strutturale dell'IVA al 10% per tali interventi.

Per l'approfondimento di tali proposte europee, si rimanda rispettivamente ai successivi paragrafi 9.1 e 9.2 del presente documento.

Questo, comunque, il quadro riepilogativo delle aliquote applicabili, dal 1° gennaio 2004, agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, alla luce, tra l'altro, dell'entrata in vigore del «Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di edilizia», approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n.380.

Tavola riepilogativa - Le aliquote IVA 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 già 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 previgente.

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.

L'unica novità integrativa, rispetto alle definizioni di intervento di recupero previste dal precedente art.31 della Legge 457/1978, riguarda l'art.3 lett.d) del DPR 380/2001 che, pur riprendendo quanto già disposto dall'art.31, 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 possibilità di una proroga biennale dell'IVA al 10% per le manutenzioni

La Commissione Europea, accogliendo la richiesta del Consiglio dei Ministri ECOFIN, ha deciso di proporre l'ulteriore proroga dell'allegato K alla IV Direttiva 77/388 (aggiunto dalla direttiva 1999/85/UE), che ha consentito, per il periodo 2000-2003, l'applicazione dell'IVA ridotta ai servizi ad alta intensità di manodopera, per un ulteriore biennio (quindi per gli anni 2004 e 2005).

Al riguardo, il Consiglio dei Ministri dell'Ambiente dell'Unione Europea, riunitosi il 22 dicembre 2003, ha già dato il via libera per l'ulteriore estensione temporale del beneficio.

Allo stesso modo, il 12 gennaio 2004, si è espressa favorevolmente anche la Commissione Affari Economici e Finanziari del Parlamento UE che, a sua volta, ha ratificato tale parere in Assemblea Plenaria nella sessione di gennaio di Strasburgo, sottolineando che un periodo di tre anni (2000-2003) non sia sufficientemente lungo per valutare appieno tale iniziativa sperimentale, la quale, almeno a giudizio delle industrie interessate, è stata molto efficace.

A questo punto, dopo il necessario parere del Comitato Economico e Sociale a fine gennaio, nel primo Consiglio dei Ministri UE in programma (inizio di febbraio), si provvederà alla definitiva approvazione della proroga che permetterà agli Stati membri di disporre, per un ulteriore biennio, la riduzione delle aliquote IVA sui servizi per i quali ogni singolo Paese aveva già optato per il periodo 2000-2003 (l'Italia ha optato per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni e per i servizi di assistenza sociale).

Ciò consentirà al Parlamento italiano di recepire il provvedimento comunitario, consentendo in questo modo l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta al 10% per le manutenzioni degli edifici residenziali, anche per il biennio 2004-2005.

9.2 La proposta di modifica della Direttiva UE sulle aliquote IVA ridotte a regime

La Commissione Europea intende procedere a medio termine, attraverso una proposta di modifica alla Direttiva 77/388/CEE [2003/0169(CNS)], ad una revisione e ad una razionalizzazione delle regole e delle deroghe applicabili nella definizione delle aliquote IVA ridotte, adottate in tutto il territorio dell'Unione.

In particolare, per quanto riguarda il settore delle costruzioni, la Commissione Europea, intervenendo sull'Allegato H della direttiva 77/388, ha rettificato la categoria 9 (futura categoria 10) come segue:

(versione vigente)

Categoria	**Descrizione**
(omissis)	*(omissis)*
9	Fornitura, costruzione, restauro e trasformazione di abitazioni fornite nell' ambito della politica sociale.
(omissis)	*(omissis)*

- sopprimendo i termini: « fornite nell'ambito della politica sociale »;
- aggiungendo la manutenzione ordinaria e straordinaria delle unità immobiliari residenziali;
- aggiungendo la locazione di abitazioni, nella misura in cui tale prestazione di servizi non sia esente in virtù dell'articolo 13.

(versione proposta)

Categoria	**Descrizione**
(omissis)	*(omissis)*
10	Fornitura, costruzione, restauro, trasformazione, **riparazione, manutenzione e pulizia di abitazioni. Affitto di abitazioni nella misura in cui questo servizio non sia esente ai sensi dell'art.13.**
(omissis)	*(omissis)*

Di fatto, l'approvazione di tale proposta di modifica consentirebbe l'introduzione "strutturale" dell'applicazione dell'IVA agevolata al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria delle abitazioni, così come è avvenuto, limitatamente al periodo 2000-2003, in virtù di deroghe temporaneamente riservate ai cosiddetti servizi ad alta intensità di manodopera (di cui Allegato K, aggiunto alla VI° Dir.77/388 dall'art.1 Dir.99/85).