

Agevolazioni edilizie: il costo della manodopera va evidenziato in fattura

di [Gianfranco Antico](#)

Publicato il 17 Luglio 2006

“ Misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale “, ha inserito nell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dopo il comma 121 il comma 121 bis, secondo cui le agevolazioni di cui al precedente comma spettano a condizione che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura.

Agevolazioni per ristrutturazioni edilizie - Premessa

Come è noto, le agevolazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia (Sul punto, per ulteriori approfondimenti, sia consentito il rinvio ad ANTICO, Finanziaria 2006: la pianificazione familiare.



La proroga per gli interventi di ristrutturazione edilizia.

Il punto della situazione introdotte per la prima volta nel nostro ordinamento fiscale, con i commi da 1 a 7, dell'art. 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni e integrazioni, hanno riscosso il consenso dei contribuenti, che hanno indotto, da ultimo, il legislatore della Finanziaria 2006 – comma 121, dell'art. 1, della legge n. 266 del 23 dicembre 2005, a prorogare le agevolazioni tributarie in materia di recupero del patrimonio edilizio, per l'anno 2006, per una quota pari al 41% (non più 36%)

degli importi rimasti a carico del contribuente, fermi restando gli ammontari complessivi e le altre condizioni ivi previste. L'Iva è però salita dal 10% al 20%. Il D.L. n. 223/2006 è intervenuto proprio nella Finanziaria 2006, inserendo dopo il comma 121, dell'art. 1, il comma 121-bis, secondo cui " le agevolazioni di cui al precedente comma spettano a condizione che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura». Facciamo il punto della situazione per fornire al lettore un quadro normativo di riferimento più chiaro possibile.

Il dettato normativo

Come abbiamo già anticipato, le agevolazioni fiscali per le ristrutturazioni edilizie sono state introdotte con i commi da 1 a 7, dell'art. 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, attraverso i quali è stata prevista la detrazione del 41% dall'Irpef dovuta, e fino a concorrenza del suo ammontare, a fronte delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio negli anni 1998 e 1999. Successivamente, il quadro normativo è stato così rivisitato:

- per effetto dell'art. 6, comma 15, della legge 23 dicembre 1999, n. 488 - che ha ampliato, fra l'altro, le tipologie di interventi per i quali è possibile usufruire di tale agevolazione - l'intervento agevolativo è stato prorogato anche alle spese sostenute nell'anno 2000, riducendo però la detrazione al 36%;
- con la Finanziaria 2001, l'agevolazione è stata estesa anche alle spese sostenute nell'anno 2001 e contemporaneamente sono state apportate delle modifiche in ordine agli interventi agevolativi;
- la Finanziaria 2002 - commi 1 e 2, dell'art. 9, della legge n. 448 del 28 dicembre 2001 - nel prorogare l'agevolazione a tutto il 31 dicembre 2002 - ha introdotto diverse novità: la detrazione d'imposta del 36% deve essere dedotta necessariamente in dieci rate di pari importo (nell'anno di sostenimento e nei nove periodi d'imposta successivi); qualora l'intervento sostenuto nel 2002 sia una prosecuzione di opere già iniziate, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a godere della detrazione (77.468,53 euro) si deve tenere conto anche delle spese sostenute negli anni precedenti; la detrazione del 36% è stata estesa agli interventi riguardanti interi fabbricati, eseguiti entro il 31 dicembre 2002, da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile entro il 30 giugno 2003 (in questo caso, usufruirà dell'agevolazione direttamente l'acquirente o l'assegnatario, in misura forfetaria, pari al 25% del prezzo di vendita o di assegnazione, e comunque sempre entro i limiti dei 77.468,53 Euro);
- con la Finanziaria 2003 – art. 2, comma 5, della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 – gli incentivi fiscali per i lavori di recupero del patrimonio edilizio sono stati prorogati fino al 30 settembre 2003,

- riducendo l'importo massimo della spesa sul quale calcolare la percentuale di detrazione del 36% da 77.468,53 euro a 48.000 euro. Tale termine è stato prorogato al 31 dicembre 2003 per effetto della legge n. 200 del 1° agosto 2003, di conversione del D.L.n.147 del 24 giugno 2003;
- la Finanziaria 2004 – legge n. 350 del 24 dicembre 2003 – con il comma 15, dell'art. 2, ha prorogato la detrazione Irpef sulle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio fino al 31 dicembre 2004, riportando al 41% la quota di spesa detraibile e innalzando il limite massimo sul quale calcolare la detrazione da 48 mila euro a 60 mila euro. Il citato comma 15, dell'art. 2, della legge n. 350/2003 ha previsto che la detrazione fiscale spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, “ ivi compresi gli interventi di bonifica dell'amianto, compete, per le spese sostenute nell'anno 2004, entro l'importo massimo di 60.000 euro, per una quota pari al 41 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente”, fermo restando l'applicazione delle disposizioni previste dal comma 5, dell'art. 2, della legge n. 289/02, che prevede, fra l'altro che, nell'ipotesi di trasferimento *mortis causa* dell'unità abitativa oggetto di ristrutturazione, il beneficio fiscale si trasmette per intero solo all'erede che conserva la detenzione materiale del bene, e che per i contribuenti di età superiore a 75 anni ed a 80 anni la detrazione può essere ripartita, rispettivamente, in cinque e tre quote annuali di pari importo. Inoltre, il legislatore della Finanziaria 2004 ha dato facoltà ai comuni, per i medesimi interventi, di prevedere la riduzione, fino all'esenzione, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche per l'esecuzione delle opere, e di ridurre al 50% gli oneri correlati al costo di costruzione. Il comma 16, dell'art. 2, della più volte citata legge n. 350/03 ha previsto che il beneficio fiscale del 41% si applica anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia su interi fabbricati, a condizione che i lavori vengano eseguiti entro il 31 dicembre 2004 (il precedente termine era il 31 dicembre 2003) da imprese che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione entro il 30 giugno 2005 (prima era stato previsto il 30 giugno 2004). In questo caso, il beneficio relativo ai lavori di recupero eseguiti spetta direttamente all'acquirente o all'assegnatario delle singole unità immobiliari - pur non avendo effettuato gli interventi - , in misura pari al 41% di un ammontare forfetario pari al 25% del prezzo di vendita o di assegnazione, e comunque sempre entro il limite massimo di 60.000 euro. Di fatto, affinché la norma in argomento possa trovare applicazione sono necessarie quattro condizioni : a) gli interventi devono essere effettuati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie; b) gli interventi devono avere ad oggetto interi fabbricati e non solo porzioni di essi; c) gli interventi devono essere eseguiti entro il 31 dicembre 2004; d) la vendita o l'assegnazione dell'immobile oggetto degli interventi di recupero edilizio dovrà avvenire entro il 30 giugno 2004;

- con l'art. 23-bis del D.L. n.355/2003, convertito con Legge n.47/2004 la detrazione è stata fissata nuovamente nella misura del 36% e con il limite massimo pari a 48.000 euro sia per l'anno 2004 che per l'anno 2005. Inoltre il bonus fiscale del 36% per l'acquirente dell'immobile ristrutturato è stato prorogato al 31.12.2005 e il termine per la stipula dell'atto è stato differito al 30.6.2006.

La prassi di riferimento

Dal punto di vista amministrativo, l'Agenzia delle Entrate non ha mancato di accompagnare i diversi provvedimenti che si sono succeduti da tutta una serie di circolari e risoluzioni – le più rilevanti qui di seguito si segnalano - che hanno chiarito alcuni punti controversi del dettato normativo:

- circ. n.57/E del 24 febbraio 1998;
- circ. n. 121/E dell'11 maggio 1998;
- istruzioni contenute nel decreto interministeriale n. 41 dell'8 febbraio 1998, come modificato dal decreto n. 153 del 9 maggio 2002;
- circ. n. 122/E dell'1° giugno 1999;
- r.m. n. 166/E del 20.12.99;
- circ. n. 247/E del 23 dicembre 1999;
- circ. n. 95/E del 12 maggio 2000;
- circ. n. 98/E del 17 maggio 2000;
- circ. n. 1/E del 3 gennaio 2001;
- circ. n. 7/E del 26 gennaio 2001;
- circ. n. 55/E del 14 giugno 2001;
- circ. n. 15/E dell'1° febbraio 2002;
- circ. n. 55/E del 20 giugno 2002;
- circ. n. 15/E del 5 marzo 2003.

I soggetti beneficiari

La detrazione spetta nei limiti dell'imposta dovuta dal contribuente per ciascun anno (senza diritto ad alcun rimborso) a fronte delle spese effettivamente rimaste a carico. Tale ultima locuzione non può che essere interpretata nel senso che, in caso di contributi a fondo perduto per la ristrutturazione dell'immobile, non è consentita alcuna detrazione. I contribuenti beneficiari dello sconto fiscale sono tutti i soggetti sottoposti all'Irpef, residenti o non residenti nel territorio dello Stato, che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono realizzati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. La detrazione compete, pertanto, sia ai proprietari degli immobili oggetto degli interventi edilizi, sia a tutti quei soggetti che sostengono le spese e che abbiano con l'unità immobiliare

un rapporto di possesso o di detenzione (oppure siano familiari conviventi del possessore o detentore dell'unità immobiliare, ovvero siano i promissari acquirenti dell'immobile, oppure siano imprenditori edili che effettuino gli interventi su un'unità immobiliare tenuta a disposizione). **Forniamo pure le soluzioni " ministeriali " ai quesiti più ricorrenti, posti dai contribuenti agli uffici finanziari:**

- **vendita dell'immobile** : nel caso di vendita dell'immobile oggetto di intervento edilizio, prima che sia trascorso l'intero periodo di godimento della detrazione, il diritto alla detrazione delle quote non utilizzate viene trasferito all'acquirente dell'immobile (solo se si tratta di persona fisica);
- **donazione** : se il contribuente che ha effettuato i lavori agevolabili dona l'immobile ad altro soggetto, il diritto ad usufruire della detrazione per le quote residue spetta al donatario;
- **morte del titolare** : se muore il contribuente, titolare di diritti sull'immobile oggetto dell'intervento di recupero, il diritto a godere delle quote residue della detrazione si trasmette agli eredi;
- **trasferimento dell'inquilino o del comodatario**: in entrambi i casi, 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 oggetto della detrazione;
- **marito e figli conviventi**: se l'immobile è intestato alla moglie, che non ha redditi, il marito o il figlio convivente, che hanno sostenuto le spese di ristrutturazione, possono godere della detrazione, dal momento che essi sono detentori dell'immobile;
- **comproprietà e bonifico bancario**: nel caso di comproprietà dell'immobile il pagamento mediante bonifico bancario può essere effettuato da uno solo dei comproprietari, purchè sul bonifico vengano indicate le generalità di tutti i comproprietari;
- **lavori effettuati direttamente dal proprietario**: nel caso di lavori realizzati in economia dal proprietario dall'abitazione l'agevolazione è limitata all'acquisto dei materiali utilizzati per l'intervento;
- **lavori completamento** : non sono agevolabili i lavori di completamento di un fabbricato grezzo, in quanto si tratta di completamento di una nuova costruzione;
- **i contributi versati ad azienda del gas per la rete di metanizzazione**: non costituiscono oneri di urbanizzazione ammessi al beneficio fiscale (Cfr. R.M.n.45/E del 10 aprile 2001);

Gli adempimenti richiesti

Per poter usufruire della detrazione è necessario che il contribuente osservi i seguenti adempimenti: 1) Comunicazione al Centro operativo di Pescara. Prima dell'inizio dei lavori è necessario che il contribuente invii, indipendentemente dal suo luogo di residenza, al Centro operativo di Pescara sito in Via Rio Sparto, n. 21, cap 65100, con raccomandata, le comunicazioni riguardanti le ristrutturazioni

edilizie, l'inizio dei lavori sull'apposito modulo predisposto (scaricabile dal sito www.agenziaentrate.it), a cui devono essere allegati copia della concessione, autorizzazione o comunicazione di inizio lavori, se previste dalla legislazione edilizia, e se necessari rispetto agli interventi da effettuare, i dati catastali, o in mancanza, la copia della domanda di accatastamento, la fotocopia delle ricevute di pagamento dell'Ici, per i lavori effettuati su singole unità immobiliari (nel caso di lavori condominiali i contribuenti non devono allegare alcuna documentazione in ordine all'Ici, ma eventualmente, debbono esibirla o trasmetterla, a richiesta degli uffici finanziari). Se si tratta di lavori condominiali, occorre inviare la tabella millesimale di ripartizione delle spese (se successivamente venga superato l'importo preventivato, è obbligatorio spedire la tabella millesimale aggiornata) e la deliberazione dell'assemblea condominiale, se necessaria in funzione delle spese da effettuare nel condominio. Si ricorda che qualora ad eseguire le opere sia un soggetto non proprietario dell'immobile oggetto di intervento (l'inquilino, per esempio), in aggiunta agli altri documenti, e agli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce il titolo, occorre trasmettere la dichiarazione di consenso ai lavori del proprietario. Resta fermo che, in luogo di tutta la documentazione prevista, i contribuenti possono produrre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, ai sensi dell'art.4 della legge n.15 del 1968. 2) Comunicazione all'Azienda sanitaria locale.

Contestualmente alla comunicazione agli uffici del Fisco, sempre a pena di decadenza, prima di iniziare i lavori, occorre comunicare all'Azienda sanitaria locale territorialmente competente, mediante lettera raccomandata, con avviso di ricevimento, la data di inizio dei lavori, le generalità del committente dei lavori, l'ubicazione dei lavori da effettuare, la natura delle opere da realizzare, la denominazione dell'impresa appaltatrice, la dichiarazione da parte dell'impresa appaltatrice di assunzione di responsabilità in ordine al rispetto di tutti gli obblighi imposti dalla normativa vigente in materia di sicurezza del lavoro e in materia di contribuzione del lavoro. Si ricorda che tale comunicazione non va effettuata in tutti i casi in cui i decreti legislativi relativi alle condizioni di sicurezza dei cantieri non prescrivono l'obbligo di notifica preliminare alla ASL. 3) Pagamenti mediante bonifici bancari. Per fruire della detrazione è necessario che le spese detraibili vengano pagate mediante bonifico bancario da cui risulti la causale del versamento (lavori di ristrutturazione edilizia o articolo 1, comma 3, del decreto 18.02.98 n.41), il codice fiscale del soggetto che effettua il pagamento, il codice fiscale o il numero di partita Iva del soggetto beneficiario del pagamento. Possono essere, invece, assolti con modalità diverse tutte le spese pagate entro il 28 marzo 1998 - data di entrata in vigore del regolamento attuativo delle norme dettate dall'art.1, della legge n.449/1997 -, gli oneri di urbanizzazione, le ritenute di acconto operate sui compensi corrisposti ai professionisti, l'imposta di bollo, i diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori. In presenza di più soggetti che sostengono la spesa e intendono fruire della detrazione, il bonifico deve riportare il numero di codice fiscale di tutti coloro che sono interessati al beneficio fiscale. Per gli interventi realizzati sulle parti comuni condominiali, oltre al codice fiscale del condominio è necessario indicare quello dell'amministratore o di altro condomino che

provvede al pagamento. Per i lavori effettuati da soggetti produttori di reddito in forma associata occorre indicare il codice fiscale della società e quello di chi provvede materialmente al pagamento. Per i lavori effettuati su parti comuni di edifici residenziali di cooperative edilizie, sia a proprietà divisa che indivisa, commissionati a terzi, il bonifico bancario può essere emesso in nome della cooperativa, se i pagamenti sono effettuati direttamente dalla cooperativa stessa. 4) Comunicazione al termine dei lavori. Al termine dei lavori i contribuenti devono produrre, per i lavori di ammontare complessivo superiore a 51.645,68 euro, la dichiarazione di avvenuta esecuzione dei lavori, sottoscritta da un professionista iscritto negli albi degli ingegneri, architetti, e geometri, oppure da altro tecnico abilitato all'esecuzione dei lavori, e trasmetterla, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta in cui sono eseguiti i lavori; conservare le fatture o le ricevute fiscali relative alle spese per la realizzazione dei lavori di ristrutturazione edilizia e la ricevuta del bonifico bancario di effettuazione del pagamento, da esibire, eventualmente, a richiesta degli uffici finanziari. Se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza delle disposizioni di cui al D.P.R. n.633/72, la prova delle spese può essere costituita da altra idonea documentazione. Si ricorda che le banche presso le quali vengono eseguiti i bonifici sono tenute a comunicare agli uffici finanziari, entro il 31 luglio dell'anno successivo, gli elenchi dei soggetti che hanno eseguito i bonifici e dei relativi destinatari.

Le tipologie e gli interventi ammessi

Gli interventi agevolabili devono riguardare edifici destinati alla residenza, situati nel territorio nazionale, pur se i lavori possono essere eseguiti anche da imprese non residenti nel territorio dello Stato. In pratica, la detrazione è concessa :

- per le unità immobiliari di tipo residenziali, accatastate come abitazione o comunque utilizzate come abitazioni, anche rurali;
- per gli edifici monofamiliari e condominiali;
- per le spese riferibili alle pertinenze delle unità immobiliari residenziali, quali i box, le cantine e i solai, indipendentemente dal fatto che i lavori siano anche effettuati sull'unità abitativa principale (non sono concessi, invece, bonus per negozi ed uffici).

Le tipologie di intervento ammessi a godere dell'agevolazione possono, pertanto, essere distinte in tre categorie :

- interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali residenziali;
- interventi sulle singole unità immobiliari residenziali;
- interventi sulle pertinenze.

Nella prima categoria rientrano gli interventi di manutenzione ordinaria, straordinaria, restauro e

risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia così come previsti dall'art. 31 della legge n. 457/78, rispettivamente alle lettere a),b),c),d) . Nella seconda categoria rientrano, invece, gli interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia così come previsti dall'art. 31 della legge n. 457/78, rispettivamente alle lettere b),c),d) . Nella terza categoria sono comprese le spese sostenute per le pertinenze - art. 817 del codice civile - delle unità immobiliari, anche se gli interventi sono effettuati solo sulle stesse pertinenze. Devono, comunque, sussistere le condizioni oggettive e soggettive che danno vita al rapporto di pertinenza (destinazione durevole e funzionale di servizio od ornamento tra la pertinenza e l'abitazione, e volontà del proprietario, o di chi ne abbia sulla medesima un diritto reale o la detenzione, di porre la pertinenza in rapporto di complementarità o strumentalità funzionale dell'elemento principale).

Il D.L.n.223/2006

Come abbiamo anticipato in premessa, l'art. 35, comma 19, del D.L.n.223/2006, intitolato " Misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale ", ha inserito nell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dopo il comma 121 il comma 121 bis, secondo cui le agevolazioni di cui al precedente comma spettano a condizione che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura. La disposizione qui richiamata – comma 121, dell'art. 1, della legge n. 266/2005 – non è altro che la norma di proroga delle agevolazioni edilizie per l'anno 2006. Tale comma proroga, infatti, per l'anno 2006 per una quota pari al 41 per cento degli importi rimasti a carico del contribuente, fermi restando gli ammontari complessivi e le altre condizioni ivi previste, le agevolazioni tributarie in materia di recupero del patrimonio edilizio relative: a) agli interventi di cui all'art. 2, comma 5, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2006; b) agli interventi di cui all'art. 9, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, nel testo vigente al 31 dicembre 2003, eseguiti entro il 31 dicembre 2006 dai soggetti ivi indicati che provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile entro il 30 giugno 2007. Il D.L. n.223/2006, all'art. 35, comma 20, prevede altresì che la disposizione introdotta si applica in relazione alle spese sostenute a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto – 4 luglio 2006 -. In pratica, il legislatore, al fine di evitare manovre elusive e far emergere il nero in un settore delicato, subordina le agevolazioni per ristrutturazioni alla condizione che in fattura sia esposto separatamente il costo della manodopera. Palermo, 12 luglio 2006 Gianfranco Antico