
Agevolazione del 36%: le interpretazioni dall'Agenzia

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 7 Giugno 2012

una serie di casi dubbi chiariti dall'Agenzia delle Entrate che riguardano le detrazioni spettanti per l'agevolazione fiscale sui lavori di recupero del patrimonio abitativo e per la riqualificazione energetica degli edifici

Con la circolare n. 19/E del 1° giugno 2012 sono stati forniti una serie di chiarimenti su varie questioni interpretative riguardanti le agevolazioni per gli interventi di recupero del patrimonio abitativo e per la riqualificazione energetica degli edifici, le detrazioni per spese sanitarie e per carichi di famiglia, le agevolazioni per i disabili, nonché altre questioni in tema di deduzioni e detrazioni.

In questo intervento focalizziamo l'attenzione sulla detrazione del 36%, ricordando che l'Agenzia delle Entrate ha accompagnato i diversi provvedimenti che si sono succeduti da tutta una serie di interventi di prassi, fra cui si segnalano:

- circolare n.57/E del 24 febbraio 1998;
- circolare 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;
- circolare n. 122/E dell'1° giugno 1999;
- r.m. n. 166/E del 20.12.99;
- circolare n. 247/E del 23 dicembre 1999;
- circolare n. 95/E del 12 maggio 2000;

- circolare n. 98/E del 17 maggio 2000;
- circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001;
- circolare n. 7/E del 26 gennaio 2001;
- circolare n. 55/E del 14 giugno 2001;
- circolare n. 15/E dell'1° febbraio 2002;
- circolare n. 55/E del 20 giugno 2002;
- circolare n. 15/E del 5 marzo 2003;
- circolare n.28 del 4 agosto 2006.

DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 36 PER CENTO PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO ABITATIVO

Soppressione dell'obbligo di preventiva comunicazione - Decorrenza

Il decreto legge n. 70 del 13 maggio 2011, entrato in vigore il 14 maggio 2011, ha eliminato l'obbligo di inviare tramite raccomandata la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara.

In sostanza, a decorrere dal 14 maggio 2011, la disposizione ha sostituito l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori con l'obbligo di indicare taluni dati nella dichiarazione dei redditi e di conservare la documentazione prevista dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 149646 del 2 novembre 2011.

Considerato che la detrazione si applica per anno d'imposta e che per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati nel 2011 la detrazione è indicata nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2012, è possibile fruire della detrazione per i lavori iniziati nel 2011, anche nell'ipotesi di mancato invio della comunicazione preventiva, a condizione che siano indicati nella dichiarazione dei redditi (730/2012, UNICO 2012) i dati richiesti dalla vigente lettera del citato decreto interministeriale n. 41 del 1998 e che sia conservata la relativa documentazione.

Soppressione dell'obbligo di preventiva comunicazione - Acquisto box pertinenziali

Con risoluzione n. 166 del 20/12/1999 è stato già chiarito che, nell'ipotesi di acquisto di box pertinenziali, la comunicazione all'Ufficio finanziario da parte del contribuente che intende avvalersi della detrazione d'imposta poteva essere successiva alla data di inizio lavori (che sono effettuati dal concessionario o dall'impresa di costruzione). Era necessario, comunque, che la suddetta comunicazione pervenisse all'Amministrazione finanziaria entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale s'intende fruire della detrazione (cfr. anche circolare del 10/06/2004 n. 24 punto 1.2).

Nel caso di acquisto del box pertinenziale nel 2010, il contribuente avrebbe potuto inviare la comunicazione preventiva all'Agenzia delle entrate entro il 30 settembre 2011. Dato che a partire dal 14 maggio 2011 l'obbligo di comunicazione all'Agenzia è stato sostituito dall'indicazione di taluni dati nella dichiarazione dei redditi, in caso di acquisto di box il contribuente che non avesse già inviato prima di detta data la comunicazione relativa all'acquisto di box effettuati nel 2010, potrà fruire della detrazione a condizione che compili le colonne relative ai dati catastali dell'immobile dei rigli da E51 a E53 del modello 730/2012 o dei rigli da RP51 a RP54 del modello UNICO Persone fisiche 2012.

Soppressione dell'obbligo di indicazione del costo della manodopera in fattura

Il DL n. 70 del 2011 ha soppresso l'obbligo di indicare nella fattura in maniera distinta il costo della manodopera utilizzata per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, prima posto come condizione per la fruizione delle relative detrazioni. Detta soppressione ha effetto anche per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cfr. circolare n. 36/E del 31 maggio 2007).

Si ritiene che la soppressione della condizione della separata indicazione della manodopera nella fattura abbia effetto sia per le spese sostenute nel 2011, ma in data antecedente al 14 maggio 2011, data di entrata in vigore del DL n. 70 del 2011, sia per quelle sostenute negli anni precedenti, considerata la sostanziale riferibilità della soppressione dell'obbligo in esame alla fattispecie di cui all'art. 3, c. 2, del d.lgs. n. 472 del 1997 (c.d. principio del *favor rei*).

Si fa presente, per completezza, che la separata indicazione del costo della manodopera in fattura non è richiesta neanche per gli interventi agevolabili in base al nuovo art. 16-bis del TUIR introdotto dall'art. 4 del DL 201 del 2011.

Esibizione della documentazione per lavori su parti comuni

Anche a seguito delle modifiche introdotte dal DL n. 70 del 2011, nell'ipotesi di interventi sulle parti comuni di edifici residenziali, vale quanto precisato con circolare del 1° giugno 1999, n. 122/E, al par. 4.6, per cui il condomino potrà fruire della detrazione in esame, se in possesso della certificazione dell'amministratore del condominio che attesti di aver adempiuto a tutti gli obblighi previsti ai fini della detrazione, di essere in possesso della documentazione originale e la somma di cui il contribuente può tenere conto ai fini della detrazione (cfr. anche le istruzioni al modello di dichiarazione UNICO/2012 e 730/2012). È necessario, inoltre, che l'amministratore conservi tutta la documentazione originale.

Titolo abilitativo ai lavori e dichiarazione sostitutiva

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 149646 del 2 novembre 2011 sono stati individuati i documenti che i contribuenti devono conservare e presentare, a richiesta degli Uffici, per la fruizione delle detrazioni per interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449. Al punto 1 sono richieste *“Le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare (Concessione, autorizzazione o comunicazione di inizio lavori)”*. Solo nel caso in cui la normativa edilizia applicabile non preveda alcun titolo abilitativo per la realizzazione di interventi di ristrutturazione edilizia agevolati dalla normativa fiscale è richiesta la *“dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi di ristrutturazione edilizia posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente”*.

Fruizione della detrazione del 36% e vendita dell'immobile

In base alla previgente disciplina, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte dal venditore spettava per i rimanenti periodi d'imposta all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare.

In base alla disciplina applicabile dal 17 settembre 2011, data di entrata in vigore della legge di conversione n. 148 del 2011, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi agevolabili, le detrazioni *“possono essere utilizzate dal venditore oppure possono essere trasferite per i rimanenti periodi di imposta ... all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare”*.

Fruizione della detrazione del 55% e vendita dell'immobile

Con circolare n. 36/E del 31 maggio 2007 è stato chiarito che in relazione alla variazione della titolarità dell'immobile durante il periodo di godimento dell'agevolazione, in assenza di precise indicazioni rinvenibili nel decreto attuativo del 19 febbraio 2008, si fa riferimento alla prassi normativa relativa alle detrazioni per le ristrutturazioni edilizie.

Verifica della proprietà al 31 dicembre

Dal 17 settembre 2011, in caso di vendita dell'unità immobiliare oggetto degli interventi di recupero del patrimonio edilizio, le parti possono stabilire a chi di esse compete la fruizione della detrazione residua; in assenza di indicazioni nell'atto di vendita, la detrazione residua non utilizzata si trasferisce per intero al soggetto acquirente. Pertanto, per le cessioni di immobili intervenute a decorrere dal 17 settembre 2011 occorre verificare se nel relativo atto è presente un accordo volto a mantenere la fruizione delle quote residue di detrazione non utilizzate in capo al cedente.

Si precisa che la quota detraibile nell'anno di trasferimento dell'immobile spetta per intero al contribuente titolare del diritto a fruire della detrazione residua in base alle indicazioni in precedenza date. Ad esempio, se in un contratto di compravendita di un immobile del 5 dicembre 2011 è prevista una clausola diretta a mantenere la detrazione residua in capo al cedente, quest'ultimo fruirà dell'intera quota della detrazione riferita al 2011.

Ristrutturazione della fognatura - Bonifica del terreno

Con risoluzione 11 novembre 2002, n. 350, è stato precisato che nell'ambito dei lavori per la realizzazione e l'integrazione dei servizi igienico-sanitari possono essere compresi anche quelli relativi alla costruzione o il rifacimento dell'impianto idrico-fognario fino alla rete pubblica, realizzati con opere interne o esterne, in quanto si tratta di lavori che presentano le caratteristiche proprie degli interventi di manutenzione straordinaria, da considerare riferiti, come chiarito con circolare n. 57 del 1998, agli "...interventi, anche di carattere innovativo, di natura edilizia ed impiantistica, finalizzati a mantenere in efficienza ed adeguare all'uso corrente l'edificio e le singole unità immobiliari, con il rispetto della superficie, della volumetria e della destinazione d'uso".

I lavori di bonifica del suolo su cui sorge l'edificio, seppur effettuati su parti comuni dell'edificio ai sensi dell'art. 1117 del codice civile, non possono - di per sé - fruire dell'agevolazione prevista dalla citata legge n. 449 del 1997 in quanto non riconducibili ad alcuno degli interventi edilizi previsti dalle lettere a), b), c) e d), dell'art. 31 della legge n. 457 del 1978 (ora art. 3 del DPR n. 380 del 2001) dalla cui realizzazione deriva il particolare regime fiscale.

Le Entrate, comunque, hanno riconosciuto ricomprese negli interventi agevolabili, tra l'altro, la progettazione dei lavori, le perizie e sopralluoghi nonché gli eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (cfr. circolari 24 febbraio 1998, n. 57 e 11 maggio 1998 n. 121, nonché risoluzione 18 agosto 2009 n. 229).

Ciò premesso, si ritiene che le spese sostenute per i lavori di bonifica del terreno possono essere riconosciute solo se indispensabili per la realizzazione dell'intervento di "ristrutturazione delle fognature" oggetto dell'agevolazione e nei limiti della parte della spesa strettamente necessaria per la realizzazione dell'intervento agevolato. Alle condizioni descritte, infatti, si ravvisa lo stretto collegamento e l'accessorietà rispetto alla realizzazione degli interventi agevolabili che consente, come precedentemente specificato, il riconoscimento dei relativi costi. Fermo restando il rispetto delle disposizioni in materia ambientale, la sussistenza del carattere di indispensabilità dei lavori di bonifica e l'individuazione della parte di spesa da considerare strettamente necessaria dovranno risultare da rigorose valutazioni tecniche fondate su elementi oggettivi.

7 giugno 2012

Francesco Buetto