

# Il commercialista telematico

## **DETRAZIONI 36%: il limite di 48.000 è per le unità abitative e sue pertinenze unitariamente considerate**

a cura Federico Gavioli

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 181 del 29 aprile 2008 è nuovamente tornata sul delicato argomento delle detrazioni Irpef del 36% per le spese di ristrutturazioni edilizia. Il tema affrontato, questa volta, dall'amministrazione **finanziaria riguarda il limite massimo di spesa di 48.000 euro per ogni singola abitazione, compreso delle relative pertinenze.**



Secondo le Entrate per i lavori di ristrutturazione edilizia eseguiti sia su un'abitazione, sia sulla relativa pertinenza, anche se accatastate separatamente, spetta un unico limite massimo di spesa di 48 mila euro su cui calcolare la detrazione irpef del 36 per cento. Ciò è valido anche per **le spese effettuate dal 1° gennaio 2007**, perché la norma, introdotta dal decreto legge n. 223/2006, è stata prorogata fino al 2007 dalla Finanziaria dello scorso anno e per il triennio 2008-2010 dalla Finanziaria 2008.

In sintesi le Entrate esprimono un parere negativo sull'istanza di un contribuente che, avendo effettuato lavori di ristrutturazione su due unità abitative e sulle due relative pertinenze, accatastate distintamente, chiedeva di poter usufruire del limite di spesa di 48mila euro per ciascuna delle unità oggetto di lavori (due case e due pertinenze), iniziati nel dicembre 2006, e proseguiti nel corso del 2007 e del 2008.

# Il commercialista telematico

## Le regole sulle spese di ristrutturazione del 36%

I commi 17, 18 e 19 dell'articolo 1 della L. n. 244/2007 prorogano, per gli anni 2008, 2009 e 2010, le agevolazioni fiscali in materia di ristrutturazioni edilizie, già in vigore da ormai dieci anni con caratteristiche pressoché immutate, fatti salvi il tetto di spesa agevolabile e la misura percentuale della parte agevolabile.

Agevolazioni queste, nate con l'obiettivo di far emergere i lavori del settore edile che erano realizzati non osservando tutti gli adempimenti fiscali, come, ad esempio, l'emissione della fattura certificativa dei lavori da parte delle imprese edili. Infatti, la concessione delle agevolazioni è subordinata a particolari adempimenti da parte del contribuente, il quale ha l'obbligo di effettuare delle comunicazioni all'Amministrazione finanziaria. In particolare, i commi 17 e 19 della legge Finanziaria 2008 prorogano le disposizioni in materia di detrazione Irpef; il comma 17 dispone la proroga della detrazione Irpef che viene fissata in misura pari al 36% % delle spese di ristrutturazione sostenute per i fabbricati abitativi o di parti comuni di condomini a prevalente destinazione abitativa e, comunque, per un importo non superiore a 48.000 euro per ciascuna unità immobiliare.

La detrazione è imputabile a riduzione dell'Irpef da parte del soggetto che sostiene le spese in dieci rate annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta in cui le medesime sono sostenute. Qualora il beneficiario dell'agevolazione sia una persona di età avanzata, il tempo di recupero della detrazione è ridotto:

- ❑ tre rate annuali per i soggetti che abbiano compiuto l'ottantesimo anno di età entro la fine dell'anno in cui la spesa è stata sostenuta;
- ❑ oppure cinque rate annuali per i soggetti che abbiano compiuto settantacinque anni.

# Il commercialista telematico

⇒ Nel caso in cui l'imposta lorda dovuta sia inferiore alla detrazione spettante nel singolo periodo d'imposta, l'eccedenza andrà perduta e non genererà alcun credito riportabile all'anno successivo visto che l'agevolazione consiste in una detrazione e non in un credito

I soggetti beneficiari 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. Fra i soggetti beneficiari si annoverano anche quelli contemplati dall'articolo 5 del Tuir che producono redditi in forma associata e, cioè:

- ☞ le società semplici;
- ☞ le società in nome collettivo;
- ☞ le società in accomandita semplice;
- ☞ le imprese familiari e i soggetti ad esse equiparati.

Gli immobili di proprietà di tali soggetti che danno luogo all'agevolazione **sono solo quelli** :

- non strumentali all'attività d'impresa e ,
- che al contempo non costituiscono i beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Si tratta dei cosiddetti "immobili patrimoniali" delle imprese, per i quali è prevista una modalità di tassazione forfetaria nell'ambito del reddito di impresa, finalizzata a riprodurre il medesimo regime fiscale previsto per gli immobili che, in quanto non posseduti da imprese, risultano produttivi di reddito fondiario. Il tetto massimo di spesa di euro 48.000 rimane fermo per ogni unità immobiliare, quand'anche sussistano più potenziali beneficiari in relazione al singolo immobile.

# Il commercialista telematico

Ciò accade per esempio, in presenza di più comproprietari ovvero di usufruttuari e di nudi proprietari. La commisurazione del limite ad ogni singola unità immobiliare è stato attuato, con effetto retroattivo dal 1° gennaio 2006, dall'articolo 35, comma 35-quater, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, che ha definito il **tetto massimo di spesa di euro 48.000 "per abitazione"**.

## Le pertinenze

L'agevolazione sulle ristrutturazioni edilizie del 36% **si applicano anche per gli interventi effettuati sulle strutture e sulle aree pertinenziali dell'immobile principale** ; la detrazione è ammessa anche per la realizzazione ex novo di autorimesse e posti auto, purché pertinenze di unità immobiliare preesistente. Nel caso in cui vengano costruiti in proprio un immobile abitativo e un box ad esso pertinenziale, le spese di costruzione del box possono essere detratte nella misura del 36% anche se il box viene terminato prima della costruzione definitiva dell'appartamento, quindi prima che sia costituito il vincolo pertinenziale con l'abitazione, purché l'esistenza del vincolo pertinenziale risulti dalla concessione edilizia.

## Il recente intervento delle Entrate

Alla base della recente risoluzione n. 181/E del 29 aprile scorso dell'Agenzia delle Entrate c'è una istanza avanzata da proprietario di un immobile costituito da due unità abitative e da due pertinenze, distintamente accatastate; su tali immobili il proprietario ha realizzato degli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Il proprietario nella propria istanza di interpello sottolinea di aver iniziato i lavori di recupero del patrimonio edilizio nell'anno d'imposta 2006, quando ancora era riconosciuto espressamente un limite di spesa di 48.000 euro per ogni unità immobiliare, abitazione o pertinenza, oggetto di interventi di ristrutturazione, e per tale motivo, ritiene di poter beneficiare del limite di spesa di 48.000 euro per

# Il commercialista telematico

ciascuna unità immobiliare, comprese le pertinenze che risultano distintamente accatastate.

Di diverso parere è l'Agenzia delle Entrate; come ampiamente risaputo il decreto legge Visco-Bersani (d.l. 223/06 convertito in legge 248/06), ha modificato la disciplina delle agevolazioni in materia di ristrutturazioni edilizie; per effetto di tale disposizione, **l'ammontare massimo di spesa riconosciuto su cui applicare la percentuale di detrazione non è più riferito anche alla persona fisica che sostiene la spesa**, ma alla sola abitazione, con la conseguenza che qualora più soggetti realizzino interventi di ristrutturazione sulla stessa unità abitativa, **sarà riconosciuto un unico limite massimo di spesa pari a 48.000 euro da ripartire tra i vari aventi diritto alla detrazione.**

Già nel recente passato con la risoluzione n.124/E del 4 giugno 2007, l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di chiarire che le nuove norme introdotte con il decreto legge Visco-Bersani n.223/06 sono riferite all'unità abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate. Secondo l'Agenzia delle Entrate, con riferimento all'istanza del contribuente, non vi sono particolari differenze rispetto a quanto già ribadito poiché i lavori erano iniziati quando la normativa prevista dal decreto legge Visco-Bersani era già entrata in vigore.

In conseguenza di questo gli interventi di ristrutturazione edilizia effettuati danno diritto al calcolo su **ogni singola unità abitativa e relative pertinenze**; il proprietario degli immobili ai fini del calcolo del limite massimo di spesa su **cui applicare la percentuale di detrazione, potrà considerare solo l'ammontare di spesa riferito alle due unità abitative (48.000 + 48.000).**

# Il commercialista telematico



L'Agenzia delle Entrate afferma che *“È coerente con la nuova disciplina ritenere che, nell'ipotesi in cui i lavori riguardino sia l'abitazione che la relativa pertinenza, può essere **computato un solo limite di 48.000 euro**”*.

*Federico Gavioli*

*21 Maggio 2008*