

Tipologia: **FISCO**

Protocollo: **2005013** Data: **16.04.2013**

Oggetto: **Interventi in materia di recupero del patrimonio edilizio**

INTERVENTI IN MATERIA DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

Gentile Associato,

dal 1° gennaio 2012 le **agevolazioni fiscali** per la ristrutturazione della casa sono diventate **permanenti**.

Il 36% era stato introdotto dal 1° gennaio 1998 (art. 1, legge 449/97) e più volte prorogato. Il nuovo articolo 16-bis del Testo Unico delle Imposte Dirette rende strutturali i benefici inserendoli tra gli oneri detraibili dall'Irpef.

La detrazione si applica nella misura del 36% delle spese sostenute fino ad un massimo di 48.000,00 Euro per ciascuna unità immobiliare e relative pertinenze (box, cantina, soffitta) da dividere in 10 quote annuali di pari importo a partire dalla dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui vengono eseguiti i lavori.

E' stata abrogata dal 1° gennaio 2012 la possibilità di ripartire l'importo detraibile in 5 o 3 quote annuali per i soggetti, rispettivamente, di età pari a 75 o 80 anni.

L'articolo 7, comma 2, lett. q) e r) DI 70/2011 ha **soppresso**, per i lavori iniziati dal 14 maggio 2011, l'obbligo di **comunicazione preventiva** dell'inizio dei lavori al Centro Operativo di Pescara nonché l'obbligo di **indicare in fattura il costo della manodopera**.

Viene invece prevista l'indicazione, nella dichiarazione dei redditi, dei **dati catastali identificativi dell'immobile, sul quale sono stati eseguiti gli interventi**.

Rimane la condizione che le spese siano pagate mediante bonifico bancario o postale, anche online, da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario dell'agevolazione e la partita Iva o il codice fiscale dell'impresa destinataria del bonifico.

Si ricorda che l'articolo 11 del D.L. n. 83 del 22/06/2012, convertito con modifiche dalla Legge 07/08/2012 n. 134, successive modificazioni ed integrazioni, ha elevato dal 36 al 50% la detrazione per le spese sostenute, nel periodo 26/06/2012 – 30/06/2013, per la ristrutturazione della casa.

Inoltre la stessa norma su indicata ha aumentato fino ad € 96.000,00 l'importo massimo delle spese detraibili per la ristrutturazione edilizia, al netto dei costi già sostenuti, effettuate sempre nel periodo 26/06/2012 – 30/06/2013.

I lavori per i quali spetta l'agevolazione fiscale sono quelli elencati nell'articolo 3 del DPR 380/2001 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia). Si tratta degli interventi di manutenzione straordinaria, le opere di restauro e risanamento conservativo e i lavori di ristrutturazione edilizia effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze.

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono ammessi all'agevolazione Irpef solo se riguardano determinate parti comuni di edifici residenziali. Si possono detrarre le spese relative alla progettazione, ai lavori e all'acquisto di materiali per la ristrutturazione.

La presente comunicazione, comprensiva di allegati, è indirizzata esclusivamente ai destinatari specificati. L'accesso, la divulgazione, la copia o la diffusione sono vietate a chiunque altro ai sensi delle normative vigenti, e possono costituire violazione penale. In caso di errore nella ricezione, il ricevente è tenuto a cestinare immediatamente il messaggio, dandone conferma al mittente a mezzo fax o e-mail.

Oltre alle spese per l'esecuzione dei lavori, si possono detrarre gli oneri relativi:

- alla progettazione ed alle altre prestazioni professionali connesse;
- alle prestazioni professionali richieste dal tipo di intervento;
- alle spese per la messa in regola degli edifici ai sensi della L. 416/1990 (impianti elettrici ed impianti a metano);
- all'acquisto di materiali per la ristrutturazione;
- al compenso corrisposto per la relazione di conformità dei lavori alle leggi vigenti;
- all'effettuazione di perizie e sopralluoghi;
- all'IVA, all'imposta di bollo ed ai diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori;
- alle spese per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio;
- agli oneri di urbanizzazione;
- agli altri costi strettamente collegati alla realizzazione di interventi nonché agli adempimenti stabiliti dal regolamento di attuazione degli interventi agevolati (DM 18/02/1998 n. 41).

E' a regime anche la detrazione relativa agli interventi di ristrutturazione, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedono entro sei mesi dalla data di termine dei lavori, alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

Da ultimo ci preme segnalare la risoluzione n. 4/E del 04/01/2011 con cui l'Agenzia delle Entrate si è espressa sulla possibilità di usufruire della detrazione del 36 per cento anche nel caso vengano effettuati interventi ai sensi dell'art. 11 del DL 112/2008, convertito con modificazioni nella L. 133/2008 (così detto Piano Casa). In tale occasione l'Agenzia, ribadendo quanto affermato nei precedenti documenti di prassi, ha confermato che *"... con riguardo agli interventi di ristrutturazione edilizia ammessi al beneficio delle detrazioni fiscali del 36 e 55 per cento, nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto della volumetria e sagoma dell'edificio preesistente; conseguentemente, nell'ipotesi di demolizione e ricostruzione con ampliamento la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione". Qualora invece la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione compete solo per le spese riferibili alla parte esistente, in quanto l'ampliamento configura, comunque, nuova costruzione (cfr Circ. 57/E del 1998, Circ. n. 36/E del 2007 e, da ultimo, Circ. n. 39/E del 2010)".*

Di seguito viene effettuato un elenco, non esaustivo, degli interventi previsti dall'art. 3 del DPR 380/2001 rientranti nell'agevolazione.

Ai sensi dell'art. 3, lettera a), del D.P.R. 06/06/2001 n. 380, costituiscono **interventi di manutenzione ordinaria** quelli riguardanti le opere, **effettuate SOLO su parti comuni degli edifici residenziali**, di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti.

A titolo esemplificativo, sono compresi nella manutenzione ordinaria i seguenti interventi:

- la sostituzione integrale o parziale di pavimenti e le relative opere di finitura e conservazione;
- la riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque);
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- rifacimento intonaci e tinteggiatura;
- rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;
- sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle immobilizzazioni;
- riparazioni balconi e terrazze e relative pavimentazioni;
- sostituzione infissi esterni e serramenti, senza la modifica della tipologia di infisso;
- riparazione di recinzioni;
- sostituzione di elementi di impianti tecnologici.

Ai sensi dell'art. 3, lettera b), del D.P.R. 06/06/2001 n. 380, costituiscono **interventi di manutenzione straordinaria** quelli riguardanti le opere e le modifiche necessarie per *rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso.*

- A titolo esemplificativo, sono compresi nella manutenzione straordinaria i seguenti interventi:
- installazione di ascensori e scale di sicurezza;
- realizzazione e miglioramento dei servizi igienici;
- sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande e con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- rifacimento di scale e rampe;
- interventi finalizzati al risparmio energetico;
- recinzione dell'area privata;
- costruzione di scale interne.

Ai sensi dell'art. 3, lettera c), del D.P.R. 06/06/2001 n. 380, costituiscono **interventi di restauro e di risanamento conservativo** quelli *rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formale e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio.*

A titolo esemplificativo, sono compresi nella categoria su indicata i seguenti interventi:

- interventi mirati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado;
- adeguamento delle altezze dei solai nel rispetto delle volumetrie esistenti;
- apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali.

Ai sensi dell'art. 3, lettera d), del D.P.R. 06/06/2001 n. 380, costituiscono interventi di **ristrutturazione edilizia** quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possano portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente.

A titolo esemplificativo rientrano tra tale tipologia di interventi le seguenti opere:

- demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile;
- modifica della facciata;
- realizzazione di una mansarda o di un balcone;
- trasformazione della soffitta in mansarda o del balcone in veranda;
- apertura di nuove porte e finestre;
- costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti.

Riguardo agli interventi di ristrutturazione edilizia ammessi al beneficio della detrazione fiscale, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- in caso di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione spetta solo per la fedele ricostruzione, nel rispetto di volumetria e sagoma dell'edificio preesistente;
- per la demolizione e ricostruzione con ampliamento, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione"
- se la ristrutturazione avviene senza demolire l'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione spetta solo per le spese riguardanti la parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione".

Questi stessi criteri si applicano anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del cosiddetto Piano Casa (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 4/E del 4 gennaio 2011).

L'agevolazione IRPEF (50% fino al 30/06/2013 che poi a regime sarà ridotta al 36%) spetta, inoltre, anche relativamente all'esecuzione dei seguenti lavori:

- a) necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, ancorché non rientranti nelle categorie di cui alle lettere a) e b) del presente comma, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza, anche anteriormente alla data di entrata in vigore della presente disposizione;
- b) relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune;
- c) finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla 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, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104;

- d) relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
- e) relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico;
- f) relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia (l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 22 del 02/04/2013 ha precisato che le spese, per l'acquisto e l'installazione di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica necessaria ai fabbisogni energetici dell'abitazione, possono fruire della detrazione di cui all'art. 16-bis del T.U.I.R.);
- g) relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la 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. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari;
- h) di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

IVA AGEVOLATA 10%

Inoltre si ricorda che l'art. 2, comma 11, L. 191/2009 (Finanziaria 2010) ha **introdotto a regime** l'applicazione dell'**aliquota IVA agevolata del 10%** sulle prestazioni di servizi aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio – ivi comprese le manutenzioni ordinarie e straordinarie - realizzati su fabbricati a **prevalente destinazione abitativa** privata.

L'agevolazione riguarda **le prestazioni di servizi, sono escluse perciò le semplici cessioni di beni**, aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi di ordinaria e straordinaria manutenzione.

Con la Circolare n. 71/E del 7/4/2000 l'Amministrazione Finanziaria ammetteva l'applicazione dell'aliquota agevolata al 10% anche quando l'intervento di recupero si concretizzava attraverso una cessione con posa in opera, a prescindere dall'incidenza della manodopera rispetto al valore del bene (con l'eccezione di quanto verrà illustrato nel prosieguo riguardo ai "beni significativi").

La successiva **circolare n. 36/E del 31 maggio 2007** dell'Agenzia delle Entrate, al paragrafo 9, precisa che **l'agevolazione in esame si applica soltanto alle prestazioni di servizi con il particolare meccanismo limitativo previsto per i cosiddetti "beni significativi"**, mentre **le cessioni di beni sono sottoposte all'aliquota ridotta "solo se la relativa fornitura è posta in essere nell'ambito di un contratto d'appalto"**. Con tale chiarimento l'Amministrazione Finanziaria puntualizza che le cessioni di beni sono sottoposte ad aliquota ridotta solo se la relativa fornitura è posta in essere nell'ambito di un **contratto d'appalto**. Si è voluto dare pertanto **maggiore risalto alla prestazione di servizio** come incidenza primaria, escludendo la semplice cessione con posa in opera dall'agevolazione in commento.

Si ritiene di poter precisare che punto fondamentale è che il committente richieda un servizio di prestazione; se a tale prestazione è abbinata una fornitura dei beni che costituiscono parte integrante della prestazione, allora all'intero si applica l'aliquota IVA ridotta. Si fa inoltre presente che i beni devono essere forniti dallo stesso soggetto che esegue i lavori, pena la decadenza dal beneficio e perciò con applicazione dell'aliquota del 21%. A questa regola, il legislatore ha però previsto un'**eccezione** nell'ipotesi in cui, nella realizzazione dell'intervento, **siano impiegati beni di "valore significativo"**.

Con decreto del Ministero delle Finanze del 29/12/1999 sono individuati i **beni che costituiscono una parte significativa del valore delle forniture** effettuate nell'ambito delle prestazioni su indicate ai quali l'aliquota ridotta si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni.

- L'elenco di tali beni è il seguente:
- ascensori e montacarichi;
- infissi interni ed esterni
- caldaie;
- videocitofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetteria da bagno;
- impianti di sicurezza.

L'elenco di tali beni è da ritenersi **tassativo**, nel senso che la **limitazione** del beneficio (aliquota agevolata al 10%) può essere applicata **soltanto in relazione ai beni sopra indicati**.

- Non si può applicare l'Iva agevolata al 10%:
- ai materiali o ai beni forniti da un soggetto diverso da quello che esegue i lavori;
- ai materiali o ai beni acquistati direttamente dal committente;
- alle prestazioni professionali, anche se effettuate nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero edilizio;
- alle prestazioni di servizi resi in esecuzione di subappalti alla ditta esecutrice dei lavori. In tal caso la ditta subappaltatrice deve fatturare con Iva al 21% alla ditta principale che, successivamente, fatturerà la prestazione al committente con l'Iva al 10%, se ricorrono i presupposti per farlo.

Si precisa che per i lavori di **restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione**, previsti dalle lettere c) e d) del D.P.R. 380/2001, è sempre prevista l'applicazione dell'aliquota ridotta al 10%.

Si tratta, in particolare:

- a) delle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto o d'opera relativi alla rea-lizzazione degli interventi di:
 - restauro;
 - risanamento conservativo;
 - ristrutturazione;
- b) dell'acquisto di beni, con esclusione di materie prime e semilavorati, forniti per la realizzazione degli stessi interventi di restauro, risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, individuate dall'articolo 3, lettere c) e d) del Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, approvato con D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.

Inoltre, nell'ipotesi di opere di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione, l'aliquota Iva del 10% si applica, inoltre, alle forniture dei cosiddetti beni finiti, vale a dire quei beni che, benché incorporati nella costruzione, conservano la propria individualità (ad esempio, porte, infissi esterni, sanitari, caldaie, eccetera).

L'agevolazione spetta sia quando l'acquisto è fatto direttamente dal committente dei lavori, sia quando ad acquistare i beni è la ditta o il prestatore d'opera che li esegue.

Distinti saluti

Per ASSOSNAI
Studio Bondavalli