



## Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 04/06/2007 n. 124

### Oggetto:

Articolo 35, commi 20 e 35quater, del decreto-legge n. 223 del 4 luglio 2006 - Spese di ristrutturazione su immobili

### Testo:

Con l'istanza in oggetto, codesto CAAF, Centro di Assistenza Fiscale, ha chiesto chiarimenti in merito all'applicazione delle disposizioni relative alla detrazione delle spese sostenute per lavori di ristrutturazione edilizia contenute nell'art. 35, commi 19, 20, 35-ter e 35-quater, del decreto-legge n. 223 del 4 luglio 2006, convertito con modificazioni dalla legge n. 248 del 4 agosto 2006. I quesiti riguardano:

- . il nuovo limite di spesa di euro 48.000 fissato per abitazione;
- . la certificazione che deve essere rilasciata dall'amministratore del condominio;
- . il limite di spesa in relazione alle pertinenze dell'abitazione;
- . l'indicazione della mano d'opera nella fattura.

Il nuovo limite di spesa di euro 48.000 fissato per abitazione

Il quesito riguarda l'applicazione del richiamato comma 35-quater il quale fissa il limite massimo di spesa, su cui calcolare la detrazione, in 48.000 euro per abitazione. La stessa disposizione prevede che la nuova disciplina ha efficacia dal 1 ottobre 2006.

Il Caf chiede chiarimenti in relazione al calcolo del limite di spesa nel caso in cui sullo stesso immobile abbiano titolo alla detrazione due o più soggetti, con particolare riferimento all'ipotesi in cui le spese siano state sostenute da uno o da entrambi i soggetti, in parte nel periodo precedente al 1 ottobre 2006 e in parte nel periodo successivo.

Al riguardo occorre innanzitutto chiarire se le spese sostenute ante 30 settembre 2006 per un ammontare pari o superiore a 48.000 euro da uno dei contitolari, precludono in ogni caso le detrazioni all'altro soggetto, anche nell'ipotesi in cui quest'ultimo non abbia sostenuto alcuna spesa prima della suddetta data.

Considerata la ratio della norma in discorso, diretta a restringere il campo di applicazione del beneficio, si esprime l'avviso che, se nel periodo precedente al 1 ottobre 2006 alcuni dei soggetti contitolari hanno raggiunto o superato il limite di 48.000 euro di spesa, tali soggetti non avranno diritto ad usufruire di ulteriori detrazioni, con riferimento alle spese sostenute per la medesima unità immobiliare nel periodo successivo a tale data.

Per i soggetti che, invece, alla data del 30 settembre 2006, non abbiano raggiunto detto limite di spesa e, nel periodo successivo, proseguano i lavori di ristrutturazione per la medesima unità immobiliare, permane il diritto a fruire in una certa misura della detrazione in discorso.

In particolare, per le spese sostenute dopo il 1 ottobre 2006, il limite massimo complessivo di spesa sul quale calcolare la detrazione è pari 48.000 euro da suddividersi tra i contitolari dell'immobile che non hanno individualmente raggiunto il suddetto limite nel periodo precedente.

Al fine di permettere ai Caf di verificare l'ammontare delle spese sostenute dal contribuente e dagli altri contitolari dell'immobile prima e dopo il 30 settembre 2006 è necessario che l'interessato produca una dichiarazione, debitamente datata e sottoscritta, diretta ad attestare l'importo delle spese di ristrutturazione sostenute da ciascuno dei contitolari distintamente nei due periodi.

Si riportano, di seguito, alcuni esempi numerici utili alla comprensione dei principi da applicare per l'individuazione della detrazione spettante ai comproprietari.

Si consideri l'ipotesi di tre soggetti, comproprietari del medesimo

immobile, di cui il primo (A) ha effettuato pagamenti per euro 48.000 fino al 30 settembre e pagamenti per 30.000 euro nel periodo successivo al 1 ottobre 2006; il secondo (B), ha effettuato pagamenti per euro 48.000 fino al 30 settembre e pagamenti per 30.000 euro nel periodo successivo al 1 ottobre 2006; il terzo (C), ha effettuato pagamenti per euro 20.000 fino al 30 settembre e pagamenti per 30.000 euro nel periodo successivo al 1 ottobre 2006.

In tale situazione i soggetti A e B non potranno usufruire di un'ulteriore detrazione delle spese effettuate nel periodo dal 1 ottobre al 31 dicembre 2006, in quanto nel periodo precedente è stato già superato, da ciascuno di loro, il limite di spesa sul quale la detrazione può essere calcolata, in base alle nuove disposizioni.

Il soggetto C, non avendo superato il limite di spesa di 48.000 euro nel periodo fino al 30 settembre ha a disposizione, dal 1 ottobre 2006, un'ulteriore detrazione per un importo risultante dalla differenza tra il limite massimo di 48.000 euro (che a partire da questa data deve essere riferito all'abitazione e non al singolo comproprietario) e l'ammontare della spesa complessiva sostenuta fino al 30 settembre 2006 (28.000 euro).

OMISSIS... La tabella Y visibile nel formato pdf della pagina WEB del Servizio di Documentazione Tributaria

Si consideri l'ulteriore ipotesi di tre soggetti, comproprietari del medesimo immobile, di cui il primo (A) ha effettuato pagamenti per euro 9.000 fino al 30 settembre e pagamenti per 30.000 euro nel periodo successivo al 1 ottobre 2006; il secondo (B), ha effettuato pagamenti per euro 10.000 fino al 30 settembre e pagamenti per 15.000 euro nel periodo successivo al 1 ottobre 2006; il terzo (C), ha effettuato pagamenti per euro 20.000 fino al 30 settembre e pagamenti per 15.000 euro nel periodo successivo al 1 ottobre 2006.

In tale situazione i tre soggetti, non avendo raggiunto il limite massimo di spesa di 48.000 euro per abitazione sul quale è possibile calcolare la detrazione, potranno usufruire di un'ulteriore detrazione in relazione alle spese sostenute nel periodo dal 1 ottobre al 31 dicembre 2006.

Poiché il limite di spesa sul quale calcolare la detrazione a partire dal 1 ottobre 2006 è di 48.000 euro per abitazione, tale limite deve essere suddiviso tra i comproprietari.

Nel seguente esempio si suppone che la suddivisione tra i comproprietari venga eseguita in proporzione alla spesa sostenuta nel periodo a partire dal 1 ottobre 2006, ma è ipotizzabile qualsiasi altra ripartizione tra gli stessi, nel rispetto dei limiti massimi previsti dalle norme.

In base al criterio di ripartizione ipotizzato, poiché nel secondo periodo A ha sostenuto spese per 30.000 euro, potrà usufruire di un'ulteriore limite di spesa, sul quale calcolare la detrazione spettante, pari a:

$$30.000 : 60.000 \times 48.000 = 24.000$$

Per quanto riguarda B e C, che nel secondo periodo hanno sostenuto spese per 15.000, l'ulteriore detrazione risulterà dal seguente calcolo:

$$15.000 : 60.000 \times 48.000 = 12.000$$

OMISSIS... La tabella è visibile nel formato pdf della pagina WEB del Servizio di Documentazione Tributaria

La certificazione dell'amministratore del condominio

Il secondo quesito concerne la certificazione che l'amministratore del condominio deve rilasciare al condomino nel caso in cui i lavori di ristrutturazione riguardino le parti comuni dell'edificio e si ricollega

alla circostanza che il documento finora rilasciato non sembra piu' idoneo, atteso che il limite massimo di spesa e' stato collegato all'abitazione, che ogni condomino puo' disporre di piu' abitazioni nello stesso condominio, e inoltre, che la detrazione spettante, per l'anno 2006, puo' essere del 41 per cento o del 36 per cento a seconda del momento di sostenimento della spesa.

Al riguardo si ritiene che, in considerazione delle modifiche normative intervenute, la quietanza che, ai sensi della circolare n. 122 del 1 giugno 1999, l'amministratore del condominio deve rilasciare per attestare il pagamento delle spese sostenute da ciascun condomino, debba indicare specificamente la quota della spesa relativa alle parti comuni imputabile a ciascuna delle unita' immobiliari (eventualmente) possedute dal condomino.

Si rammenta che, nel caso di titolarita', da parte di un condomino, di piu' appartamenti, il limite massimo di spesa (48.000 euro) relativo ai lavori sulle parti comuni va considerato per ciascuna abitazione.

Inoltre, nella medesima quietanza, dovra' essere specificato l'ammontare delle spese per il quale e' teoricamente possibile fruire della detrazione del 36 per cento e la parte delle spese per la quale, invece, e' possibile fruire della detrazione del 41 per cento.

Al riguardo, si precisa che, nella circolare n. 28 del 4 agosto 2006, la scrivente ha chiarito che, al fine di individuare la percentuale di detraibilita' (41 o 36), deve farsi riferimento alla data di fatturazione dei lavori di ristrutturazione.

Pertanto, la detrazione dall'IRPEF del 41 per cento puo' essere fruita solo ed esclusivamente in corrispondenza di lavori fatturati con applicazione dell'aliquota IVA del 20 per cento. Coerentemente, per i lavori fatturati con l'aliquota IVA del 10 per cento dovra' essere applicata la detrazione dall'IRPEF nella misura del 36 per cento.

Si ricorda, altresì, che con la circolare n. 122 del 1999 e' stato precisato che la detrazione compete con riferimento al bonifico bancario da parte dell'amministratore, nel limite delle rispettive quote imputate da questo ai singoli condomini e da questi ultimi effettivamente versate al condominio al momento della presentazione della dichiarazione, anche anticipatamente o posticipatamente alla data di effettuazione del bonifico.

Il limite di spesa in relazione alle pertinenze dell'abitazione

In ordine alle pertinenze, viene chiesto se, ai fini del calcolo del limite di spesa complessivo, il concetto di abitazione si possa estendere anche alle pertinenze.

Al riguardo si ritiene che dalla formulazione del citato comma 35-quater dell'articolo 35 del decreto-legge n. 223 del 2006 riferita esclusivamente alle "abitazioni" si puo' evincere che il legislatore tributario ha inteso collegare il limite massimo di spesa all'abitazione escludendo che per le pertinenze si possa computare un ulteriore autonomo limite di spesa.

In sostanza, il limite di 48.000 euro va riferito all'unita' abitativa e alle sue pertinenze unitariamente considerate.

Indicazione della mano d'opera nella fattura

Per quanto riguarda l'individuazione delle spese in relazione alle quali vige l'obbligo dell'indicazione in fattura del costo della manodopera, si fa presente quanto segue.

Le agevolazioni fiscali IRPEF per le ristrutturazioni edilizie di cui all'art. 1, comma 121, della legge n. 266 del 2005 (legge finanziaria 2006) sono state prorogate per tutto l'anno 2006 e sono state ulteriormente prorogate a tutto il 2007, ai sensi dell'articolo 1, comma 387 della legge n. 296 del 27 dicembre 2006.

L'art. 35, comma 19, del decreto-legge n. 223 del 2006 ha introdotto, dopo il comma 121 della richiamata legge n. 266 del 2005, un nuovo comma (121-bis), per effetto del quale le agevolazioni in questione spettano a condizione che il costo della manodopera utilizzata per i lavori di costruzione e ristrutturazione sia evidenziata in fattura in maniera distinta.

Ai sensi del comma 20 dell'articolo 35, quest'obbligo sorge in relazione alle spese sostenute a partire dal 4 luglio 2006, data di entrata

in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006.

In proposito, viene osservato che sebbene le spese sostenute dal committente dal 4 luglio 2006 in genere trovano documentazione in fatture emesse a partire dalla medesima data, può accadere anche che le medesime spese possono riguardare fatture emesse precedentemente al 4 luglio 2006 e, quindi, in un momento in cui, ai fini della detraibilità delle spese, non era obbligatoria la distinta indicazione in fattura del costo della manodopera.

Cio' posto, codesto Caf chiede se in tale ultima ipotesi compete il beneficio della detrazione.

Al riguardo, ad avviso della scrivente, in presenza di fatture prive dell'indicazione del costo della manodopera, in quanto emesse precedentemente all'entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006, il contribuente non decade dall'agevolazione fiscale e può continuare a detrarre le spese sostenute per la ristrutturazione, senza che sia necessario, a tal fine, richiedere all'emittente un'integrazione delle fatture medesime.

Pertanto, l'indicazione in fattura del costo della manodopera e' un requisito che va verificato solo con riferimento alle fatture emesse successivamente al 4 luglio 2006.