

Circolare del 24/02/1998 n. 57 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. III

Articoli 1 (commi 1, 2, 3, 6 e 7) e 13 (comma 3) della legge 27 dicembre 1997, n. 449. Interventi di recupero del patrimonio edilizio e di ripristino delle unita' immobiliari dichiarate o considerate inagibili in seguito agli eventi sismici verificatisi nelle Regioni Emilia-Romagna e Calabria.

Sintesi:

Sintesi: La legge n. 449/97 ha introdotto una detrazione dall'imposta lorda calcolata sul reddito delle persone fisiche, relativamente alle spese sostenute negli anni 1998 e 1999 per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio sulle parti comuni degli edifici residenziali e sulle singole unita' immobiliari residenziali appartenenti a qualsiasi categoria, compresa quella rurale. Tale beneficio e' stato riconosciuto anche relativamente alle spese sostenute negli anni 1996 e 1997 per gli interventi di ripristino delle unita' immobiliari dichiarate o considerate inagibili in seguito agli eventi sismici verificatisi nelle regioni Emilia Romagna e Calabria nell'anno 1996.

Testo:

1. Generalita'.

L'articolo 1, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, ha introdotto una speciale detrazione dall'imposta lorda e fino a concorrenza del suo ammontare da far valere, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, a fronte delle spese sostenute nel 1998 e 1999, ed effettivamente rimaste a carico, per la realizzazione sulle parti comuni di edifici residenziali e sulle singole unita' immobiliari residenziali di qualunque categoria, anche rurale, di taluni interventi illustrati nei successivi paragrafi. La detrazione e' pari al 41 per cento delle spese sostenute per la realizzazione di detti interventi. L'ammontare delle spese sul quale calcolare la detrazione non puo' superare una soglia predeterminata dal legislatore.

Come disposto dal comma 3 dello stesso articolo 1, e' stato emanato il decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dei lavori pubblici, con il quale sono state dettate le modalita' di attuazione della disposizione, nonche' le procedure di controllo. Nello stesso regolamento, per espressa previsione dell'articolo 1, comma 7, della legge in argomento, sono state fissate alcune cause di decadenza dal diritto alla detrazione d'imposta.

Con decreto dirigenziale e' stato approvato il modulo da presentare ai Centri di servizio delle imposte dirette e indirette competenti, individuati con lo stesso decreto, nel quale devono essere indicati tutti i dati necessari per fruire della detrazione in esame.

L'articolo 13, comma 3, della stessa legge n. 449 del 1997, ha stabilito l'applicabilita', tra le altre, delle disposizioni contenute nell'articolo 1, commi 1, 2 e 3, anche per le spese sostenute nel 1996 e 1997 per gli interventi di ripristino delle unita' immobiliari dichiarate o considerate inagibili in seguito agli eventi sismici verificatisi nelle regioni Emilia-Romagna e Calabria nell'anno 1996.

Con la presente circolare vengono forniti gli opportuni chiarimenti in merito alle disposizioni in questione al fine di garantirne una uniforme interpretazione.

2. Soggetti che possono fruire della detrazione e limite di spesa.

Tenuto conto del tenore letterale del comma 1, che introduce la detrazione d'imposta ai fini dell'Irpef a favore dei contribuenti che sostengono spese per la realizzazione degli interventi ivi previsti senza porre ulteriori condizioni ne' soggettive ne' oggettive, si deve ritenere che possano fruire della detrazione tutti i soggetti passivi dell'Irpef, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi previsti dalle disposizioni in argomento e che hanno sostenuto, nei periodi d'imposta 1998 e 1999, le spese di cui trattasi, se le stesse sono rimaste a loro carico. Hanno, quindi, diritto alla detrazione, se hanno sostenuto le spese in questione e queste sono rimaste a loro carico, il proprietario o il nudo proprietario dell'immobile, il titolare di un diritto reale sullo stesso (uso, usufrutto, abitazione), ma anche l'inquilino e il comodatario. Tra i possessori dell'immobile sono compresi i soci di cooperative non a proprieta' indivisa, assegnatari di alloggi anche se non ancora titolari di mutuo individuale. I soci di cooperative a proprieta' indivisa, assegnatari di alloggi sono compresi, invece, tra i detentori dell'immobile. Va, inoltre, precisato che il possessore o detentore dell'unita' immobiliare residenziale puo' anche assumere la qualifica di imprenditore individuale, anche agricolo, se l'immobile relativo all'impresa sul quale vengono realizzati gli interventi non costituisce bene strumentale per l'esercizio dell'impresa, ne' bene alla cui produzione o al cui scambio e' diretta l'attivita' dell'impresa medesima e, conseguentemente, a norma dell'articolo 57 del Tuir, concorre a formare il reddito secondo le disposizioni relative ai redditi fondiari. La norma in esame trova, altresì,

applicazione nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, che producono redditi in forma associata. Si tratta delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice e dei soggetti ad essi equiparati, nonché delle imprese familiari. Per i soggetti che svolgono attività commerciale in forma associata, valgono i chiarimenti forniti a proposito degli imprenditori individuali con l'ulteriore precisazione che per l'individuazione dei soggetti che hanno diritto alla detrazione e dell'importo spettante, determinato sulla base delle quote di partecipazione, si osservano le previsioni contenute nello stesso articolo 5 del Tuir.

Il limite di spesa su cui applicare la percentuale del 41% al fine di determinare la suddetta detrazione va riferito alla persona fisica e alla singola unità immobiliare sulla quale sono stati effettuati gli interventi di recupero. A tale conclusione si perviene sulla base di diverse argomentazioni. In primo luogo, la norma, a differenza di altre disposizioni che hanno previsto agevolazioni fiscali in occasione della realizzazione di particolari opere sulle unità immobiliari, come, ad esempio, l'articolo 29 della legge 9 gennaio 1991, n. 9 (norme per l'attuazione del piano energetico nazionale) che consentiva una deduzione a fronte delle spese per interventi atti a realizzare il risparmio energetico negli edifici, non correla il limite di spesa per la fruizione della detrazione al fabbricato sul quale sono eseguite le opere né al relativo reddito. Inoltre, è previsto che, a fronte del sostenimento di dette spese compete una detrazione nella misura del 41 per cento sino ad un importo "massimo" delle stesse di 150 milioni. La formulazione "sino ad un importo massimo" lascia chiaramente intendere che, trattandosi di imposta personale, ciascun contribuente non può superare, ai fini della detrazione stessa, l'importo di 150 milioni. Va osservato, inoltre, che la locuzione "sulle singole unità immobiliari" assume rilievo autonomo ai fini del limite di 150 milioni ed è utilizzata in contrapposizione all'espressione relativa "sulle parti comuni degli edifici residenziali". Pertanto, il limite soggettivo di 150 milioni va correlato al limite oggettivo relativo alla realizzazione degli interventi di ristrutturazione sulle unità immobiliari. Ciascun contribuente ha, quindi, diritto a calcolare la detrazione su un importo massimo di 150 milioni per ogni unità immobiliare sulla quale sono realizzati gli interventi previsti nella disposizione in esame. Inoltre, la detrazione compete per ciascun periodo d'imposta. L'Irpef è, infatti, una imposta personale, dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma.

Dalle considerazioni sopra svolte consegue che:

- il limite di 150 milioni deve intendersi riferito separatamente a ciascun anno d'imposta. Quindi, la detrazione può essere calcolata nel 1998 fino a un importo complessivo di 150 milioni per ciascuna unità immobiliare relativamente alla quale, nello stesso anno, sono sostenute e rimaste a carico le spese e nel 1999 fino ad un ulteriore importo complessivo di 150 milioni per ciascuna unità immobiliare relativamente alla quale le spese sono sostenute e rimaste a carico nello stesso anno;
- la detrazione compete a ciascuno dei soggetti, possessori o detentori dell'immobile che abbia sostenuto le spese in questione, effettivamente rimaste a carico, sempre nel limite massimo, per ciascuna unità immobiliare sulla quale sono realizzati gli interventi, di 150 milioni;
- nello stesso limite di 150 milioni per ogni unità immobiliare ciascun avente diritto può calcolare la detrazione anche per le spese sostenute per gli interventi sulle parti comuni condominiali indicate al paragrafo 3, attribuite sulla base delle quote millesimali, nonché per gli interventi relativi a ogni unità immobiliare posseduta o detenuta da società di cui all'articolo 5 del Tuir e soggetti ad essi equiparati, cui il soggetto interessato partecipa;
- in caso di comproprietà, di contitolarità del diritto reale o di coesistenza di più diritti reali, ciascun comproprietario o contitolare, indipendentemente dalla percentuale di possesso, ha diritto a calcolare la detrazione sempre, nei limiti sopra indicati, in relazione alle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico. Analogamente, in presenza di un proprietario e di un inquilino o di un comodante e un comodatario, così come in presenza di un nudo proprietario e di un usufruttuario, la detrazione potrà essere calcolata sulla base delle spese da ciascuno sostenute, e rimaste a carico, fermo restando il limite individuabile di L. 150.000.000 per gli interventi realizzati su ciascuna unità immobiliare.

Va, inoltre, precisato che qualora gli interventi elencati nei paragrafi successivi siano realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante va ridotta al 50 per cento in ossequio ai principi generali applicabili agli immobili promiscui.

3. Interventi che danno diritto alla detrazione .

Ai sensi della disposizione in commento danno diritto alla detrazione le spese sostenute per:

- a) interventi di manutenzione ordinaria, di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia

realizzati sulle "parti comuni di edificio", così come definite all'art. 1117 C.C., "residenziale";

b) gli interventi di cui alla precedente lettera a) - con l'esclusione della sola manutenzione ordinaria - realizzati sulle "singole unità immobiliari residenziali".

Si tratta, evidentemente, degli interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n.457, con l'esclusione, pertanto, degli interventi di nuova costruzione, salvo il caso di parcheggi pertinenziali.

Nell'ambito delle categorie del recupero del patrimonio edilizio esistente e della destinazione residenziale, la legge prevede un ampio ventaglio di interventi che possono beneficiare delle disposizioni tributarie in questione, che vanno dalla messa a norma degli edifici, alla realizzazione di posti auto, alla eliminazione delle barriere architettoniche, alle misure antisismiche e di messa in sicurezza statica degli edifici, ecc., e che vengono meglio descritti più avanti.

Va precisato che gli interventi in questione devono riguardare edifici destinati alla residenza o singole unità immobiliari residenziali. Sono, quindi, esclusi gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale. Per espressa previsione normativa, e' necessario, inoltre, che gli edifici sui quali vengono realizzati gli interventi siano "censiti dall'ufficio del catasto", oppure sia stato chiesto l'accatastamento; e che sia stata pagata l'Ici per l'anno 1997, ove dovuta.

Gli immobili sui quali possono essere effettuati gli interventi agevolabili devono essere situati nel territorio nazionale, in quanto il legislatore, riferendosi espressamente agli interventi di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, ha inteso prevedere l'agevolazione solo per detti immobili. I lavori, invece, possono essere eseguiti anche da imprese non residenti nel territorio dello Stato.

3.1. Unità immobiliari residenziali.

La formulazione della norma in commento, che prevede la possibilità di calcolare una detrazione a fronte delle spese per gli interventi realizzati nelle "singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali", porta a comprendere nell'ambito applicativo della disposizione gli interventi realizzati sulle unità immobiliari destinate ad abitazione di qualunque categoria catastale. Al riguardo, si precisa che va utilizzato un criterio d'uso dell'unità immobiliare "di fatto", ferma restando l'applicabilità di eventuali sanzioni per mancata variazione catastale o per infrazioni di natura edilizia ed urbanistica. Ai fini della disposizione in commento, per l'individuazione degli edifici ammessi all'agevolazione, non può essere utilizzato un principio di prevalenza delle unità immobiliari destinate ad abitazione rispetto a quelle destinate ad altri usi ed e', quindi, ammessa al beneficio fiscale anche la singola abitazione, realmente utilizzata come tale, ancorché unica all'interno di un edificio. In tale fattispecie può essere ricompresa anche l'unità immobiliare adibita ad alloggio del portiere per le cui spese di ristrutturazione i singoli condomini possono calcolare la detrazione in ragione delle quote millesimali di proprietà'.

3.2. Parti comuni degli immobili.

Quanto esposto al punto precedente comporta che in caso di interventi realizzati sulle parti comuni di un edificio, le relative spese possono essere considerate ai fini del calcolo della detrazione soltanto se riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza. Utilizzando, quindi, un principio di "prevalenza" della funzione residenziale rispetto all'intero edificio, e' possibile ammettere alla detrazione fiscale, nel caso delle spese sostenute per le parti comuni di un edificio anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali (purché' soggetto passivo dell'Irpef) qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al 50 per cento. Qualora tale percentuale sia inferiore, e' comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio.

3.3. Pertinenze.

La possibilità di calcolare una detrazione relativamente alle spese sostenute per gli interventi in questione e' estesa, nella disposizione in commento, anche alle pertinenze delle unità immobiliari residenziali possedute o detenute. La detrazione compete anche se gli interventi sono realizzati soltanto sulle pertinenze in questione.

La nozione di pertinenza, nel caso in esame, deve essere intesa in senso ampio, purché' esistano le condizioni oggettive e soggettive, previste all'art. 817 C.C., che danno vita al rapporto di pertinenza. L'elemento oggettivo e' costituito dalla destinazione durevole e funzionale di servizio od ornamento tra l'elemento di pertinenza e l'elemento principale, per il miglior uso od ornamento di quest'ultima. L'elemento soggettivo e' dato dalla volontà del proprietario dell'elemento principale o di chi ne abbia sulla medesima un diritto reale o la detenzione, di porre la pertinenza in rapporto di complementarietà o strumentalità funzionale dell'elemento principale. Ne

conseguono che sono compresi nell'ambito applicativo della disposizione tutti gli interventi, anche innovativi, realizzati su pertinenze o su aree pertinenziali (senza alcun limite numerico) già dotate del vincolo di pertinenzialita' con l'unita' immobiliare principale. E' esclusa, quindi, in via generale, la possibilita' di realizzare volumi autonomi rispetto ad una unita' immobiliare principale.

3.4. Categorie di intervento edilizio.

Gli interventi edilizi rubricati nella legge di incentivazione sono, innanzitutto, quelli definiti dall'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n.457, ma anche altri, che traggono la loro definizione da specifici provvedimenti legislativi. Risulta necessario, pertanto, esaminare le varie definizioni introdotte nel 1978 al fine di specificare la diversa portata di ciascuna categoria di intervento. E' necessario, comunque, integrare la disciplina generale di ogni singola categoria definita nella legge n.457/1978 con le eventuali maggiori specificazioni o limitazioni contenute negli strumenti urbanistici generali o nei regolamenti edilizi. Di seguito si riporta la nozione di ogni categoria di intervento con una elencazione esemplificativa dei lavori ammissibili.

-- Manutenzione ordinaria (lett. a), art. 31, legge n.457/1978).

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti.

Dalla definizione di legge sopra riportata si deduce che gli interventi di manutenzione ordinaria riguardano le operazioni di rinnovo o di sostituzione degli elementi esistenti di finitura degli edifici, nonché tutti gli interventi necessari per mantenere in efficienza gli impianti tecnologici, con materiali e finiture analoghi a quelli esistenti. Caratteristica della manutenzione ordinaria e' il mantenimento degli elementi di finitura e degli impianti tecnologici, attraverso opere sostanzialmente di riparazione dell'esistente.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi 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 bianche e nere);
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- rifacimento intonaci interni 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 impermeabilizzazioni;
- riparazioni balconi e terrazze e relative pavimentazioni;
- riparazione recinzioni;
- sostituzione di elementi di impianti tecnologici;
- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso;

-- Manutenzione straordinaria (lett. b), art. 31, legge n.457/1978).

Gli interventi di manutenzione straordinaria riguardano 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 unita' immobiliari e non comportino modifiche alle destinazioni d'uso.

La manutenzione straordinaria si riferisce ad 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 unita' immobiliari, senza alterazione della situazione planimetrica e tipologica preesistente, e con il rispetto della superficie, della volumetria e della destinazione d'uso. La categoria di intervento corrisponde quindi al criterio della innovazione nel rispetto dell'immobile esistente.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella manutenzione straordinaria i seguenti interventi:

- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, realizzazione di volumi tecnici, quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza, canne fumarie;
- realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici;
- realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unita' immobiliari e dell'edificio;
- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;

- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate;
- sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unita' immobiliare;
- realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali;
- interventi finalizzati al risparmio energetico;

-- Restauro e risanamento conservativo (lett. c), art. 31, legge n.457/1978).

Gli interventi di restauro e risanamento conservativo sono quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano le destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino ed il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione di elementi estranei all'organismo edilizio.

La norma descrive due gruppi di interventi analoghi nei contenuti, ma differenti per quanto attiene le finalità e, soprattutto, riguardo alle caratteristiche degli edifici su cui tali interventi sono eseguiti.

Gli interventi di restauro consistono nella restituzione di un immobile di particolare valore architettonico, storico - artistico, ad una configurazione conforme ai valori che si intendono tutelare. Gli stessi interventi, attraverso la preliminare analisi storica e artistica delle trasformazioni subite dall'edificio nel corso del tempo, sono effettuati principalmente attraverso la conservazione degli originari elementi di fabbrica ovvero con la sostituzione di elementi ricorrendo a tecnologie e materiali coerenti con quelli originari di impianto dell'edificio stesso.

Il risanamento conservativo si riferisce al complesso degli interventi finalizzati ad adeguare ad una migliore esigenza d'uso attuale un edificio esistente, sotto gli aspetti tipologici, formali, strutturali, funzionali.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nel restauro e risanamento conservativo i seguenti interventi:

- modifiche tipologiche delle singole unita' immobiliari per una piu' funzionale distribuzione;
- innovazione delle strutture verticali e orizzontali;
- ripristino dell'aspetto storico-architettonico di un edificio, anche tramite la demolizione di superfetazioni;
- adeguamento delle altezze dei solai, con il rispetto delle volumetrie esistenti;
- apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali;

-- Ristrutturazione edilizia (lettera d), art. 31, legge n. 457/1978).

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino e la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, la eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti.

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono caratterizzati da due elementi fondamentali: il primo determinato dalla "sistematicita'" delle opere edilizie e il secondo, piu' rilevante, riguarda la finalità della trasformazione dell'organismo edilizio che puo' portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Pertanto, gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso e' considerato di "trasformazione urbanistica", soggetto a concessione edilizia e sottoposto al pagamento di oneri concessori. Attraverso gli interventi di ristrutturazione edilizia e' possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella ristrutturazione edilizia i seguenti interventi:

- riorganizzazione distributiva degli edifici e delle unita' immobiliari, del loro numero e delle loro dimensioni;
- costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti;
- mutamento di destinazione d'uso di edifici, secondo quanto disciplinato dalle leggi regionali e dalla normativa locale;
- trasformazione dei locali accessori in locali residenziali;
- modifiche agli elementi strutturali, con variazione delle quote d'imposta dei solai;
- interventi di ampliamento delle superfici.

E' il caso di rilevare che gli interventi previsti in ciascuna delle categorie sopra richiamate sono, di norma, integrati o correlati ad interventi di categorie diverse; ad esempio, negli interventi di manutenzione straordinaria sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, opere di pittura e finitura ricomprese in quelle di manutenzione ordinaria. Pertanto, occorre tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore", al fine dell'esatta individuazione degli interventi da realizzare e della puntuale applicazione

delle disposizioni in commento.

-- Eliminazione delle barriere architettoniche (legge 9 gennaio 1989, n. 13 e D.M. 14 giugno 1989, n. 236).

Trattasi di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle unita' immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori: la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia piu' rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici. In linea generale le opere finalizzate all'eliminazione delle barriere architettoniche sono inseribili nella manutenzione straordinaria.

-- Opere finalizzate alla cablatura degli edifici (legge 31 luglio 1997, n. 249).

Le opere finalizzate alla cablatura degli edifici sono quelle previste dalla legge 31 luglio 1997, n.249, che ha concesso agevolazioni per realizzare, nelle nuove costruzioni o in edifici soggetti ad integrale ristrutturazione, antenne collettive o reti via cavo per distribuire la ricezione nelle singole unita' abitative. Ai fini delle agevolazioni fiscali la tipologia di intervento ammissibile e' limitata al caso di lavori, in edifici esistenti, che interconnettano tutte le unita' immobiliari residenziali.

Inoltre, possono essere oggetto di agevolazione fiscale gli interventi di cablatura degli edifici per l'accesso a servizi telematici e di trasmissione dati, informativi e di assistenza, quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'energia da centrali di teleriscaldamento o di co-generazione, la teleassistenza sanitaria e di emergenza.

-- Opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico (legge 26 ottobre 1995, n.447 e D.P.C.M. 14 novembre 1997).

La normativa di riferimento e' quella prevista dalla legge quadro sull'inquinamento acustico, e dal recente D.P.C.M. 14 novembre 1997, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 1 dicembre 1997, n.280. Le opere finalizzate al contenimento dell'inquinamento acustico possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette: (ad es. sostituzione di vetri degli infissi). In tal caso occorre acquisire idonea documentazione (ad es., scheda tecnica del produttore) che attesti l'abbattimento delle fonti sonore interne o esterne all'abitazione, nei limiti fissati dalla predetta normativa.

-- Opere finalizzate al risparmio energetico (legge 9 gennaio 1991, n. 10 e D.P.R. 26 agosto 1993, n. 412).

Le tipologie di opere ammesse ai benefici fiscali sono quelle previste dall'art.1 del decreto del Ministro dell'Industria, del commercio e dell'artigianato del 15 febbraio 1992 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 9 maggio 1992, n.107. Anche le opere finalizzate al risparmio energetico possono essere realizzate in assenza di opere edilizie propriamente dette e vale quanto detto a proposito dell'inquinamento acustico.

-- Opere finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica (legge 2 febbraio 1974, n. 64).

La normativa tecnica regolamentare a cui fare riferimento e' contenuta nel decreto del Ministro dei lavori pubblici, di concerto con il Ministro dell'interno, del 16 gennaio 1996 pubblicato nel Supplemento Ordinario alla G.U. n.29 del 5 febbraio 1996. Gli interventi di messa in sicurezza statica e quelli relativi all'adozione di misure antisismiche sono, in genere, riferiti ad opere di consolidamento statico riconducibili alla manutenzione straordinaria o alla ristrutturazione edilizia. Gli interventi possono interessare anche le strutture di fondazione nonche' la rete dei servizi ed in particolare acquedotti, fognature, elettricita'. Ma la legge, oltre a disporre che gli interventi in questione devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendente interi edifici, stabilisce che nell'ambito dei centri storici essi "devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unita' immobiliari". La norma rende necessario non solo la cooperazione tra proprietari interessati, ma anche l'intervento attivo degli enti locali. La rilevanza degli interventi - che interessano edifici e ambienti tutelati e chiamano direttamente in causa i comuni, anche per la necessita' di intervenire, come si e' detto, sulla rete dei servizi - non puo', infatti, essere sottovalutata. Pertanto, e' da ritenere che, ai fini dell'applicazione della disposizione, debbano essere i privati, di norma, a predisporre "progetti unitari", ed a sottoporli all'esame del comune, per una approvazione di tipo "edilizio": ovverosia mediante una concessione, stante che non si tratta, nel caso in esame, di piano urbanistico. Ma non puo' essere esclusa l'iniziativa dei comuni, intesa a fornire, quanto meno, le linee di indirizzo per la formazione dei progetti unitari.

E' appena il caso di rilevare che le disposizioni in questione, per ovvi motivi tecnici ed esecutivi, deve essere estesa a tutti i casi di miglioramento o di adeguamento della sicurezza statica ed antisismica, dovendo

interpretare l'ulteriore specificazione del legislatore nel caso dei centri storici come una indicazione di metodo circa la particolare cautela da tenere nel caso di edifici realizzati con tecnologie e materiali oggi non utilizzati correntemente.

-- Interventi di messa a norma degli edifici (legge 5 marzo 1990, n. 46 e legge 6 dicembre 1971, n. 1083).

La normativa regolamentare di riferimento, nel caso degli impianti tecnologici, e' quella prevista dal D.P.R. 6 dicembre 1991, n. 447, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 15 febbraio 1992, n.38. Ai fini del beneficio fiscale sono richiamate le norme applicabili alle unita' immobiliari abitative e alle relative parti comuni, soggette all'applicazione della legge 46/1990. Si tratta, quindi, di interventi che riguardano la pluralita' degli impianti tecnologici dell'abitazione meglio individuati all'articolo 1 della legge 46/1990 e definiti nel successivo regolamento attuativo. Sono quindi compresi tutti gli interventi effettuati e debitamente dotati di certificato di conformita' , rilasciato da soggetti abilitati, anche se di entita' minima, indipendentemente dalla categoria edilizia di intervento edilizio.

-- Opere interne.

La definizione di "opere interne" si riferisce, come e' noto, alle diverse categorie rubricate nell'art. 31 della legge 457/1978, le cui caratteristiche principali ed unificanti sono, in sintesi, l'assenza di alterazione dell'aspetto esterno degli edifici, nonche' la natura di interventi edilizi che non comportino trasformazioni urbanistiche, oggetto di concessione edilizia. Sulla natura ed i limiti delle opere interne e' intervenuta la legge n.662/1996, all'art. 2, comma 60, laddove si assoggettano a denuncia di inizio attivita' le opere interne di singole unita' immobiliari che non comportino modifiche della sagoma e dei prospetti e non rechino pregiudizio alla statica dell'immobile. Si tratta di una definizione che chiarisce il limite delle potenzialita' dell'intervento "interno" il quale, in conformita' del titolo abilitativo necessario, non deve eccedere il limite dell'intervento meramente edilizio, potendosi realizzare, quindi, opere comprese nella manutenzione straordinaria o di restauro e risanamento conservativo, anche connesse con opere di manutenzione ordinaria. Pur non essendo espressamente citata nell'articolo 1 della legge 449/1997, e' evidente come la modalita' di intervento in commento riguardi la maggior parte delle opere eseguibili all'interno di una singola unita' immobiliare, per le quali le opere stesse devono essere considerate nell'insieme della categoria di intervento edilizio di maggior rilievo, come identificata all'art. 31 della legge 457/1978.

-- Parcheggi pertinenziali (legge 24 marzo 1989, n. 122).

La legge 24 marzo 1989, n.122 e successive modificazioni, relativa a disposizioni in materia di parcheggi, consente, anche in deroga agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi vigenti, la realizzazione di parcheggi, in due condizioni:

- a) a privati proprietari di immobili (comma 1), nel sottosuolo degli stessi e nei locali al piano terreno, oppure nel sottosuolo di aree private esterne agli edifici, purché ciò non sia in contrasto con i piani urbani del traffico e nel rispetto dell'uso della superficie soprastante e con la tutela dei corpi idrici;
- b) su aree pubbliche (comma 4), per le quali le amministrazioni comunali individuano privati o società cooperative concessionari del diritto di superficie, i quali, in conformita' al piano urbano dei parcheggi, realizzano parcheggi in superficie o interrati, da "destinare a pertinenza di immobili privati".

La norma ha origine dalla riscontrata carenza di parcheggi, sia privati che pubblici, e consente, con una serie di agevolazioni di natura regolamentare e finanziaria la promozione degli interventi di realizzazione di immobili destinati a parcheggio. In ambedue le fattispecie la legge prevede l'obbligo di pertinenzialita' ad una unita' immobiliare e di inalienabilita' della pertinenza dall'immobile principale, essendo considerato il parcheggio spazio "asservito", indispensabile all'uso dell'unita' immobiliare. In genere, le amministrazioni locali hanno imposto un limite massimo di distanza del parcheggio dall'unita' immobiliare da asservire.

Ciò premesso, e' evidente che l'ipotesi a) non comporta particolari problemi interpretativi, ed e', quindi, consentito usufruire dei benefici fiscali sia per interventi di realizzazione di parcheggi che per opere di recupero degli stessi, purché esista o venga creato un vincolo di pertinenzialita' con una unita' immobiliare abitativa. Viceversa, nel caso dell'ipotesi b), la detrazione puo' essere concessa se ricorrono contemporaneamente le seguenti condizioni:

1. qualora si sia instaurato un rapporto di proprieta' o di patto di vendita di cosa futura del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione da parte di un contribuente soggetto all'Irpef;
2. qualora vi sia un vincolo di pertinenzialita' con una unita' immobiliare, di proprieta' del contribuente soggetto all'Irpef, oppure, se il parcheggio e' in corso di costruzione, vi sia una obbligazione per la creazione di un vincolo di pertinenzialita' con un immobile esistente;

3. qualora siano contabilizzati distintamente i costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi, e quelli relativi ai costi accessori, non ammissibili a beneficio fiscale.

Nella ipotesi sopra descritta, appare evidente che la comunicazione all'Ufficio finanziario da parte del contribuente soggetto all'Irpef può intervenire successivamente all'inizio dei lavori, iniziati, dal concessionario. Al concessionario, quindi, è fatto obbligo di fornire la documentazione da allegare alla richiesta di detrazione fiscale.

3.5. Titoli abilitativi.

Per l'abilitazione alla realizzazione degli interventi di recupero, la legge non prevede procedure speciali o semplificate. Pertanto, procedure e procedimenti sono quelli stabiliti dalle normative - a tutti i livelli - vigenti. E', tuttavia, appena il caso di sottolineare l'opportunità che i comuni e gli altri enti ed uffici competenti adottino comportamenti idonei a rendere più agevole l'attuazione della nuova normativa. Non è da sottovalutare, infatti, la potenzialità delle disposizioni di legge di creare sinergie tra lo Stato - attraverso i benefici fiscali - e i comuni - che possono operare sulle aliquote ICI - per incentivare, da parte dei privati, il recupero di ampie zone del patrimonio edilizio esistente. Comunque, a solo titolo indicativo, e salva la necessità di verificare le indicazioni delle norme e dei regolamenti locali, si riportano, qui di seguito, i titoli abilitativi necessari in relazione alle varie categorie di intervento:

- la manutenzione ordinaria non necessita di alcun titolo abilitativo o comunicazione all'amministrazione comunale;
- la manutenzione straordinaria e il restauro e risanamento conservativo sono soggetti, nel caso di immobili non vincolati da leggi di tutela ambientale o monumentale, alla denuncia di inizio attività, prevista dall'art. 2, comma 60, della legge 23 dicembre 1996, n.662. Viceversa, nel caso di immobili soggetti a tutela, oltre all'acquisizione del nulla - osta di compatibilità delle opere da realizzare con la tutela del bene, è necessario presentare istanza di autorizzazione edilizia, ai sensi dell'art. 48 della legge 457/1978 e dell'art. 7 della legge 25 marzo 1982, n.94. In tale ultimo caso, tuttavia, il rilascio dell'autorizzazione edilizia dovrà avvenire in forma esplicita, non essendo prevista dalle norme citate, la formazione del "silenzio - assenso" sulle domande di autorizzazione edilizia che riguardino opere da eseguire su immobili soggetti a tutela;
- la ristrutturazione edilizia è sottoposta al rilascio di concessione edilizia, tramite la procedura stabilita nell'art. 4 della legge 4 dicembre 1993, n.493 e successive modifiche ed integrazioni.

Ai fini dell'individuazione del corretto titolo abilitativo per l'esecuzione delle opere da utilizzare per l'esecuzione delle medesime, le tipologie di intervento di seguito descritte, devono, quindi, essere inserite nella categoria descritta all'art. 31 della legge n.457/1978, in base ad una verifica concreta tra gli interventi da effettuare e la possibile natura degli stessi.

4. Spese che danno diritto alla detrazione e detrazione d'imposta.

Come già precisato le spese sostenute, rispettivamente, nei periodi di imposta 1998 e 1999 per la realizzazione degli interventi elencati nel paragrafo precedente, e rimaste effettivamente a carico, danno diritto ad una detrazione del 41 per cento dall'Irpef dovuta per gli stessi anni e l'importo massimo delle suddette spese, sul quale è possibile calcolare la detrazione, non può superare, per ciascun avente diritto, il limite complessivo di 150 milioni per ogni unità immobiliare sulla quale sono realizzati gli interventi.

Ai fini della imputazione delle spese di cui trattasi la disposizione in commento fa riferimento alle spese sostenute e, quindi, al criterio di cassa, nel senso che occorre avere riguardo al loro effettivo pagamento. Il momento del pagamento può anche cadere in un periodo d'imposta diverso, antecedente o successivo, a quello in cui sono completati i lavori o è emessa la fattura. Al riguardo si precisa che, relativamente agli interventi eseguiti sulle parti comuni di edifici residenziali, ovvero su unità immobiliari residenziali di proprietà di uno dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, rileva, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, la data in cui l'amministratore o altro soggetto incaricato procede al pagamento delle spese. Resta fermo, ovviamente, relativamente alle parti comuni, che ciascun condomino può calcolare la detrazione tenendo conto delle sole quote effettivamente pagate al condominio entro la fine del periodo d'imposta. Così, ad esempio, se il pagamento delle spese da parte dell'amministratore è avvenuto nel corso del 1998, ciascun condomino, con riferimento al periodo d'imposta relativo a detto anno, può calcolare la detrazione sulla parte di spese dal medesimo versate a tale titolo, in base alla ripartizione millesimale e alla delibera assembleare. In tal modo rilevano i versamenti eventualmente anticipati nel 1997 per consentire all'amministratore di procedere nel 1998 al pagamento delle spese per gli interventi effettuati, mentre restano escluse le quote non versate dal condomino entro il 31 dicembre 1998 anche se l'amministratore ha provveduto al pagamento.

Tra le spese che danno diritto alla detrazione, nel limite già esposto,

rientrano le spese per:

- progettazione dei lavori;
- acquisto di materiali;
- esecuzione dei lavori;
- altre prestazioni professionali richieste dal tipo di intervento;
- relazione di conformita' degli stessi alle leggi vigenti;
- perizie e sopralluoghi;
- imposta sul valore aggiunto, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni, le denunce di inizio lavori;
- oneri di urbanizzazione;
- altri eventuali costi strettamente inerenti la realizzazione degli interventi e gli adempimenti posti dal regolamento di attuazione delle disposizioni in esame.

Non rientrano, invece, tra le spese che danno diritto alla detrazione, gli interessi passivi pagati per mutui (o anticipazioni, scoperti di conto corrente, etc) eventualmente stipulati per sostenere le spese per gli interventi di recupero edilizio, ne' i costi di trasloco e di custodia in magazzino dei mobili per tutto il periodo di esecuzione dei lavori di ristrutturazione.

Una considerazione va svolta con riferimento alla disposizione contenuta nell'art. 23 della legge n. 392 del 1978, la quale prevede che, in caso di esecuzione di lavori di ristrutturazione su immobili concessi in locazione, il proprietario ha diritto a ripetere all'inquilino il 5 per cento all'anno quale interesse legale. Al riguardo va precisato che tale previsione non esplica alcun effetto ai fini del limite di 150 milioni. Infatti l'importo imputato all'inquilino entra a comporre il canone di locazione, che il proprietario, osservando le disposizioni contenute nell'articolo 129 del Tuir assoggetta a tassazione quale reddito del fabbricato.

La detrazione spettante va ripartita in quote costanti nell'anno in cui sono sostenute le spese e nei quattro periodi d'imposta successivi. In alternativa, il contribuente puo' scegliere di ripartire la detrazione spettante in dieci quote annuali di pari importo. L'opzione, in base all'articolo 2 del regolamento di attuazione, e' effettuata irrevocabilmente nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui sono sostenute le spese. L'importo della quota di detrazione spettante per ciascun periodo d'imposta, non fruito in uno degli anni perche' superiore all'imposta dovuta per lo stesso anno, non puo' essere cumulato con la quota spettante per un altro periodo d'imposta, non puo' essere richiesto in diminuzione dalle imposte dovute per l'anno successivo e non puo' essere richiesto a rimborso, ne' utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997.

In base a quanto disposto dal comma 7 dell'articolo 1 in esame, in caso di vendita dell'unita' immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi elencati nel paragrafo precedente, le quote di detrazioni non utilizzate in tutto o in parte dal venditore spettano per i rimanenti periodi d'imposta all'acquirente persona fisica dell'unita' immobiliare. In pratica, il legislatore ha voluto stabilire che in caso di vendita dell'unita' immobiliare prima che il venditore abbia fruito di tutte o di alcune delle quote di detrazione spettanti per i singoli periodi d'imposta la detrazione, invece di rimanere attribuita al soggetto che ha posto in essere gli interventi si trasferisca all'acquirente. La realizzazione degli interventi, aumentando il valore dell'immobile ne ha influenzato il prezzo di acquisto ed ha comportato una traslazione dell'onere economico sostenuto per la realizzazione degli interventi stessi e il pagamento delle imposte conseguenti al passaggio di proprieta'. Tenuto conto della finalita' perseguita dal legislatore, al fine di evitare che situazioni analoghe abbiano un diverso trattamento fiscale, che si tradurrebbe in una discriminazione di alcuni tipi di passaggi di proprieta', si deve ritenere che, benché il legislatore abbia utilizzato il termine "vendita" la disposizione possa trovare applicazione in tutte le ipotesi in cui si ha una cessione dell'immobile e, quindi, anche nelle cessioni a titolo gratuito. Pertanto, anche in caso di decesso del contribuente la detrazione che non puo' essere piu' fruita dal deceduto si trasmette agli eredi del contribuente deceduto ed in caso di donazione e' attribuita al donatario. Analoghe considerazioni non possono essere svolte nell'ipotesi in cui la detrazione spetti al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario) in quanto lo stesso continua ad avere diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa, mentre la detrazione stessa non si trasmette agli eredi.

5. Cumulabilita' con altre agevolazioni.

Per espressa previsione normativa, gli effetti derivanti dalle disposizioni in esame sono cumulabili con le agevolazioni gia' previste per gli immobili oggetto di vincolo ai sensi della legge 1 giugno 1939, n. 1089 e successive modificazioni, ridotte nella misura del 50 per cento.

Al riguardo si precisa in primo luogo che il termine "ridotte" risulta riferito alle "agevolazioni" e pertanto la riduzione al 50 per cento riguarda evidentemente le agevolazioni previste per gli immobili vincolati ai sensi della citata legge n. 1089 del 1939. Inoltre, si deve ritenere che il

legislatore abbia inteso richiamare le altre agevolazioni per gli immobili storici e artistici già previste in materia di Irpef (non quelle disposte ai fini di altre imposte) e cioè al solo fine di ridurre al 50 per cento l'importo spettante per le agevolazioni medesime. Si deve ritenere, pertanto, che il principio della riduzione al 50 per cento sia applicabile soltanto alle agevolazioni previste per gli immobili storici e artistici e non ad altre agevolazioni come, ad esempio alle spese di deambulazione, locomozione e sollevamento di portatori di menomazioni funzionali permanenti con ridotte o impedita capacità motorie, che costituiscono spesa sanitaria che dà diritto ad una detrazione ai sensi dell'art. 13-bis, comma 1, lettera c), del Tuir, anche se talune di esse potrebbero essere comprese contemporaneamente nell'intervento relativo al superamento delle barriere architettoniche.

Per quanto riguarda le altre agevolazioni vigenti in materia di immobili vincolati in materia di Irpef queste sono contenute, in generale, nell'articolo 13-bis, comma 1, lettera g), del Tuir. La citata disposizione prevede, infatti, quale onere che dà diritto ad una detrazione d'imposta, le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1 giugno 1939, n. 1089 e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura rimasta a carico.

Va, inoltre, sottolineato che l'articolo 12, comma 2, della stessa legge 27 dicembre 1997, n. 449 stabilisce che il contributo eventualmente concesso ai soggetti danneggiati per effetto degli eventi sismici verificatisi nel settembre e nell'ottobre 1997 nelle regioni Umbria e Marche, corrispondente all'ammontare dell'Iva pagata a titolo di rivalsa, in relazione all'acquisto e all'importazione di beni utilizzati e di servizi, anche professionali, ricevuti per la riparazione o la ricostruzione degli edifici o delle opere pubbliche distrutti o danneggiati, non preclude il diritto a fruire della detrazione del 41 per cento in commento, pertanto, le spese si considerano interamente sostenute, benché sia concesso un contributo a fronte del sostenimento delle stesse.

E' appena il caso di precisare che, in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, etc. per l'esecuzione degli interventi di cui al paragrafo 3, tali contributi devono essere sottratti interamente dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione in quanto, come è stato precisato, le spese che rilevano ai fini di che trattasi sono quelle rimaste effettivamente a carico. Qualora i contributi in questione siano erogati in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente fruisce della detrazione, si applica la disposizione di cui all'articolo 16, comma 1, lettera n-bis), del Tuir, che prevede l'assoggettamento a tassazione separata delle somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione in periodi d'imposta precedenti.

6. Adempimenti richiesti dal regolamento di attuazione per fruire della detrazione.

Come già precisato, con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dei lavori pubblici, emanato in forma di regolamento sono state dettate le modalità di attuazione delle disposizioni in rassegna. Rispettando le prescrizioni contenute nel comma 3 dell'articolo 1, le modalità di attuazione contengono, altresì, le procedure di controllo, da effettuare anche mediante l'intervento delle banche, in funzione del contenimento del fenomeno dell'evasione fiscale e contributiva, ovvero mediante l'intervento delle aziende unità sanitarie locali, in funzione dell'osservanza delle norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri, previste dai decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626 e 14 agosto 1996, n. 494, e successive modificazioni e integrazioni e fissano alcune cause di decadenza dal diritto alla detrazione d'imposta.

L'articolo 1, comma 1, lettera a), del regolamento di attuazione stabilisce che per fruire della detrazione i contribuenti devono trasmettere, mediante raccomandata, al Centro di servizio delle imposte dirette e indirette, una comunicazione concernente la data in cui avranno inizio i lavori, redatta su apposito modulo approvato con decreto dirigenziale. Tale decreto, che contiene anche l'individuazione dei centri di servizio competenti a ricevere la comunicazione, è pubblicato in gazzetta ufficiale unitamente al regolamento stesso. A norma dello stesso comma 1, per i lavori iniziati prima dell'entrata in vigore del regolamento, che, come tutti gli atti pubblicati nella gazzetta ufficiale entra in vigore decorsi 15 giorni dalla data della sua pubblicazione, la comunicazione va effettuata entro 40 giorni dall'entrata in vigore del regolamento stesso.

Il modulo per effettuare la comunicazione è reperibile gratuitamente presso gli uffici delle Entrate e presso quelli del Territorio.

Va precisato che, in base allo stesso articolo 1, comma 1, lettera a), al modulo, che deve recare i dati catastali dell'immobile sul quale sono eseguiti i lavori (rilevabili dai certificati catastali o dagli atti di acquisto) o gli estremi della domanda di accatastamento, vanno obbligatoriamente allegati in fotocopia:

1. le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione

edilizia per l'esecuzione dei lavori e cioe', a seconda della tipologia di lavori, la denuncia di inizio attivita', l'autorizzazione o la concessione. In merito alla corrispondenza tra le categorie di intervento come definite all'articolo 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457 e il relativo titolo abilitativo per l'esecuzione delle stesse, si rinvia a quanto gia' esposto al punto 3.5, ribadendo la necessita' di operare il coordinamento tra la normativa nazionale e quella regionale e comunale in merito alle diverse possibilita' di intervento ammesse o limitate all'interno degli strumenti urbanistici e nei regolamenti edilizi. E' sufficiente inoltrare fotocopia della denuncia di inizio di attivita', dell'autorizzazione o della concessione edilizia. Nel caso della manutenzione ordinaria, non essendo previsto alcun titolo abilitativo, e trattandosi solo del caso di intervento sulle parti comuni, e' sufficiente inoltrare quanto indicato al successivo punto 4;

2. la fotocopia della domanda di accatastamento in mancanza dei dati catastali. Per i fabbricati rurali che hanno perso i requisiti di ruralita' e non ancora accatastati in forza dell'articolo 14, comma 13, della legge n. 449 del 1997, la copia della domanda di accatastamento deve essere trasmessa non appena presentata;
3. la fotocopia delle ricevute di pagamento dell'Ici relativa all'anno 1997, se dovuta. Non va allegata la copia, ad esempio, se la comunicazione e' trasmessa dall'inquilino o dal possessore che nel 1997 non era tenuto al pagamento dell'Ici in quanto non possedeva l'immobile;
4. la fotocopia della delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori (se si tratta di interventi che richiedono la preventiva delibera assembleare) e della tabella millesimale relativa alla ripartizione delle spese in caso di interventi di recupero effettuati su parti comuni di edifici residenziali, indicate al paragrafo 3. Qualora successivamente alla trasmissione della tabella millesimale di ripartizione delle spese l'importo preventivato venga superato, e' necessario spedire la nuova tabella di ripartizione delle spese all'ufficio che ha ricevuto la comunicazione e non va trasmesso nuovamente il modulo relativo alla comunicazione di inizio lavori gia' presentato preventivamente;
5. la dichiarazione del possessore di consenso all'esecuzione dei lavori, in caso di lavori eseguiti dal detentore dell'immobile, se diverso dal coniuge, dai figli e dai genitori conviventi.

La lettera b) dell'articolo 1, comma 1, del regolamento prevede l'attivazione della vigilanza in materia di sicurezza dei cantieri. Dispone, infatti, che per poter fruire della detrazione e' necessario inoltrare preventivamente alla ASL, competente nel territorio in cui si svolgono i lavori, una comunicazione con raccomandata A.R., nella quale sono riportate le seguenti informazioni:

- a) ubicazione dei lavori da effettuare e committente;
- b) natura delle opere da realizzare;
- c) impresa esecutrice delle opere e assunzione di responsabilita', da parte dell'impresa, di aver adempiuto a tutti gli obblighi imposti dalla normativa vigente in materia di sicurezza del lavoro e in materia di contribuzione del lavoro;
- d) data di inizio dei lavori.

L'articolo 1, comma 1, lettera c), del regolamento impone al contribuente, ai sensi dell'articolo 3, comma 4, del DPR 29 settembre 1973, n. 600, di conservare ed esibire, a richiesta degli uffici finanziari, le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese di realizzazione degli interventi elencati al paragrafo 3 e la ricevuta del bonifico bancario mediante il quale e' stato eseguito il pagamento. Se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza delle disposizioni di cui al DPR 26 settembre 1972, n. 633, la prova delle spese puo' essere costituita da altra idonea documentazione. Al riguardo, e' opportuno precisare che i documenti giustificativi delle spese devono essere intestati al soggetto o ai soggetti che intendono fruire della detrazione. In caso di spese sostenute da uno dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, le fatture o ricevute devono essere a questi intestate e, in caso di spese relative alle parti comuni, i documenti giustificativi devono essere intestati al condominio.

In base all'articolo 1, comma 1, lettera d), del regolamento, in caso di lavori il cui importo complessivo supera la somma di lire 100 milioni, va trasmessa, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui sono eseguiti i lavori il cui importo supera il predetto limite, anche una dichiarazione di esecuzione dei lavori sottoscritta da un soggetto iscritto negli albi degli ingegneri, architetti e geometri ovvero da altro soggetto abilitato all'esecuzione degli stessi. Tale dichiarazione va comunque trasmessa all'ufficio che ha ricevuto la comunicazione e non e' necessario trasmettere nuovamente il modulo relativo alla comunicazione di inizio lavori gia' presentato preventivamente.

L'articolo 1, comma 3, del regolamento stabilisce che per poter fruire della detrazione e' necessario che le spese siano pagate esclusivamente mediante bonifico bancario dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita Iva o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico e' effettuato.

Per quanto riguarda il codice fiscale del beneficiario della detrazione, si precisa che in caso di comproprietà, contitolarità del diritto reale o di coesistenza di più diritti reali, in presenza di più soggetti che intendono fruire della detrazione relativamente agli stessi interventi, il bonifico deve recare l'indicazione del codice fiscale di tutti i soggetti che intendono fruire della detrazione. Per gli interventi realizzati da soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir va indicato il codice fiscale del soggetto stesso e di quello che provvede al pagamento. Per gli interventi realizzati su parti comuni di edifici residenziali il bonifico deve recare il codice fiscale dell'amministratore del condominio o di uno qualunque dei condomini che provvede al pagamento, nonché quello del condominio.

L'articolo 3 del regolamento prevede che ai fini dei controlli concernenti la detrazione, le banche presso le quali sono disposti i bonifici devono comunicare al centro di servizio competente a ricevere la comunicazione, entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello di effettuazione del bonifico, gli elenchi dei beneficiari della detrazione e dei destinatari dei pagamenti.

7. Decadenza dai benefici.

L'articolo 4 del regolamento di attuazione stabilisce che la detrazione non viene riconosciuta e, quindi, l'importo eventualmente fruito dal contribuente e' recuperato dagli uffici finanziari nelle seguenti ipotesi:

- la comunicazione di inizio dei lavori non e' trasmessa preventivamente al Centro di Servizio delle imposte dirette e indirette, ovvero, per i lavori iniziati prima dell'entrata in vigore del regolamento di attuazione, la comunicazione non e' trasmessa entro 40 giorni dall'entrata in vigore del regolamento stesso;
- la comunicazione e' priva dei dati catastali dell'immobile sul quale sono eseguiti i lavori o degli estremi della domanda di accatastamento;
- non vengono allegati le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia per l'esecuzione dei lavori e cioè, a seconda della tipologia di lavori, la denuncia di inizio attività, l'autorizzazione o la concessione. Al riguardo si rinvia a quanto chiarito nel paragrafo precedente;
- in mancanza dei dati catastali, non e' allegata copia della domanda di accatastamento, esclusi i fabbricati rurali che hanno perso le caratteristiche di ruralità e non sono ancora accatastati in forza del citato articolo 14, comma 13, della legge n. 449 del 1997, per i quali la copia della domanda di accatastamento deve essere trasmessa non appena presentata;
- non sono allegati le copie delle ricevute di pagamento dell'Ici relativa all'anno 1997, se dovuta;
- non e' allegata copia della delibera assembleare e della tabella millesimale relativa alla ripartizione delle spese in caso di interventi di recupero effettuati su parti comuni di edifici residenziali, o successivamente non e' trasmessa la copia della nuova tabella di ripartizione delle spese se diversa da quella preventiva;
- non e' allegata la dichiarazione del possessore di consenso all'esecuzione dei lavori, in caso di lavori eseguiti dal detentore dell'immobile se diverso dal coniuge, dai figli e dai genitori conviventi;
- non e' trasmessa, in caso di lavori il cui importo complessivo supera la somma di lire 100 milioni, la dichiarazione di esecuzione dei lavori sottoscritta da un soggetto iscritto negli albi degli ingegneri, architetti e geometri ovvero da altro soggetto abilitato all'esecuzione degli stessi;
- non e' stata effettuata preventivamente la comunicazione alla ASL, al fine di attivare la vigilanza in materia di sicurezza dei cantieri, della data di inizio lavori;
- non sono conservate e trasmesse ed esibite, a richiesta degli uffici finanziari, le fatture o le ricevute fiscali idonee a comprovare il sostenimento delle spese di realizzazione degli interventi elencati al paragrafo 3 da parte del soggetto che fruisce della detrazione, oppure non e' conservata e trasmessa o esibita, a richiesta degli uffici finanziari, la ricevuta del bonifico bancario attraverso il quale e' stato eseguito il pagamento, ovvero questo risulta intestato a un soggetto diverso da quello che fruisce della detrazione, salvo quanto specificato per gli interventi realizzati dai soggetti indicati nell'articolo 5 del Tuir e sulle parti comuni. Se le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono effettuate da soggetti non tenuti all'osservanza delle disposizioni di cui al DPR 26 settembre 1972, n. 633, va conservata altra idonea documentazione;
- il pagamento non e' stato effettuato mediante bonifico bancario;
- siano eseguite opere edilizie difformi da quelle comunicate all'ufficio finanziario competente;
- siano violate le norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri, nonché obbligazioni contributive

accertate dagli organi competenti e comunicate alla Direzione Regionale delle entrate territorialmente competente.

E' appena il caso di precisare che la mancata allegazione dei documenti o l'inesatta compilazione del modello di comunicazione comporta la decadenza dal diritto alla detrazione soltanto se il contribuente, invitato a regolarizzare la comunicazione, non ottemperi entro il congruo termine indicato dall'ufficio.

In merito alle opere edilizie difformi occorre fare una precisazione. Si possono distinguere, anche ai fini della legge in commento ed in relazione alla decadenza prevista in caso di realizzazione di opere edilizie difformi due situazioni:

- a) la realizzazione di opere edilizie non rientranti nella corretta categoria di intervento, per le quali sarebbe stato necessario un titolo abilitativo diverso da quello in possesso, quali, ad esempio, opere soggette a concessione edilizia erroneamente considerate in una denuncia d'inizio di attivita', ma, tuttavia, conformi agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi. Il caso in esame non puo' essere considerato motivo di decadenza dai benefici fiscali, purché il richiedente metta in atto il procedimento di sanatoria previsto nelle normative vigenti;
- b) la realizzazione di opere difformi da titolo abilitativo ed in contrasto con gli strumenti urbanistici ed i regolamenti edilizi. Il caso in esame comporta la decadenza dai benefici fiscali, in quanto si tratta di opere non sanabili ai sensi della vigente normativa.

Qualora si ricada nella ipotesi a), al termine della procedura di sanatoria e' opportuno comunicare all'Amministrazione finanziaria, integrando la comunicazione a suo tempo inviata, l'avvenuto rilascio del titolo in sanatoria. Nel caso dell'ipotesi b), viceversa, potranno essere attivati sistemi di comunicazioni tra l'amministrazione finanziaria e le amministrazioni comunali, tali da consentire a queste ultime, nell'ambito dell'attivita' di vigilanza di cui all'articolo 4 e segg. della legge n. 47 del 1985, di trasmettere all'amministrazione finanziaria copia dell'ordinanza di demolizione delle opere abusive, ai fini della declaratoria della decadenza dai benefici fiscali.

8. Interventi effettuati nelle Regioni Emilia Romagna e Calabria negli anni 1996 e 1997.

L'articolo 13, comma 3, della stessa legge n. 449 del 1997 stabilisce, tra l'altro, che le disposizioni recate dall'articolo 1, commi 1, 2 e 3, si applicano anche alle spese sostenute nei periodi d'imposta 1996 e 1997, limitatamente agli interventi effettuati a seguito degli eventi sismici verificatisi nelle regioni Emilia-Romagna e Calabria nell'anno 1996 per il ripristino delle unita' immobiliari per le quali e' stata emanata in seguito al sisma ordinanza di inagibilita' da parte dei comuni di pertinenza, ovvero che risultino inagibili sulla base di apposite certificazioni del Commissario delegato nominato, con ordinanza del Ministro per il coordinamento della protezione civile, ai sensi dell'articolo 5 della legge 24 febbraio 1992, n. 225. Le disposizioni dell'articolo 1 richiamate sono quelle che prevedono:

- la possibilita' di calcolare, su un tetto massimo di 150 milioni per ciascuna unita' immobiliare, la detrazione d'imposta del 41 per cento per gli interventi edilizi illustrati al paragrafo 3 (comma 1);
- l'obbligo di ripartire la detrazione in quote costanti nell'anno in cui sono sostenute le spese e nei quattro successivi, ovvero di ripartirla in dieci rate di pari importo (comma 2);
- l'emanazione del regolamento nel quale sono stabilite le modalita' di attuazione delle disposizioni dei commi 1 e 2, le procedure di controllo e le cause di decadenza (comma 3);
- la possibilita' per i comuni di deliberare l'esonero dal pagamento della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche per la realizzazione degli interventi che danno diritto alla detrazione del 41 per cento.

Ai fini dell'applicabilita' delle disposizioni contenute nell'articolo 13, comma 3, in esame, valgono i chiarimenti forniti nei paragrafi precedenti in merito all'articolo 1, comma 1 e seguenti, salvo quanto di seguito specificato:

- a) e' ammesso qualunque mezzo di pagamento;
- b) relativamente alle spese sostenute nel 1997, la detrazione, suddivisa, a scelta del contribuente, in cinque o dieci rate di pari importo, e' fruita a partire dalla dichiarazione dei redditi del 1997, presentata nel 1998;
- c) qualora le spese siano state sostenute anche nel 1996, i contribuenti devono presentare, in aggiunta al modulo di cui all'articolo 1, corredato della documentazione prescritta, un'apposita istanza, contenente l'indicazione del numero delle rate in cui intendono suddividere la detrazione e la richiesta di rimborso della prima rata, fino a concorrenza dell'imposta dovuta per lo stesso anno 1996. Per fruire delle rimanenti quote della detrazione queste dovranno essere indicate nella dichiarazione dei redditi, a partire da quella dei redditi del 1997, presentata nel 1998;
- d) non si applica la previsione contenuta nel comma 7 dell'articolo 1, in base alla quale in caso di cessione dell'unita' immobiliare sulla quale sono

stati realizzati gli interventi illustrati al paragrafo 3, le detrazioni non utilizzate dal cedente spettano per i rimanenti periodi d'imposta all'acquirente persona fisica dell'unita' immobiliare, stante il richiamo del citato art. 13, comma 3, in commento soltanto all'art. 1, commi 1, 2 e 3 della legge in esame.

9. Modalita' di trasmissione e di compilazione della comunicazione.

Con decreto dirigenziale e' stato approvato il modulo da utilizzare per la comunicazione della data di inizio lavori concernenti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di ripristino delle unita' immobiliari dichiarate o considerate inagibili a seguito degli eventi sismici verificatisi nelle Regioni Emilia-Romagna e Calabria, al fine di fruire della detrazione d'imposta del 41 per cento, e sono stati individuati i Centri di Servizio delle imposte dirette e indirette competenti a riceverlo. Il modulo deve essere compilato dai soggetti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi e che hanno sostenuto le spese in questione, se le stesse sono rimaste a loro carico.

In caso di comproprietà, contitolarità di diritti reali o di coesistenza di più diritti reali su uno stesso immobile, se più di un contribuente, avendo sostenuto le spese, intende fruire della detrazione, il modulo, con allegata la documentazione, può essere trasmesso da uno soltanto di essi. Per gli interventi su parti comuni di edifici residenziali e per quelli realizzati dai soggetti individuati nell'articolo 5 del Tuir, deve essere trasmesso, dall'amministratore del condominio o da uno qualunque dei condomini, ovvero da uno dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir o da uno dei soggetti cui si imputano i redditi a norma dello stesso articolo, un unico modulo.

Il modulo debitamente compilato, datato e sottoscritto, corredato degli allegati, deve essere spedito, in busta chiusa di dimensioni idonee a contenerlo senza piegarlo, per raccomandata e senza ricevuta di ritorno, ai Centri di Servizio delle Imposte dirette e indirette di seguito specificati:

Contribuenti con domicilio fiscale in un comune della	Centro di Servizio Imposte Dirette e Indirette
Regione Lombardia	Milano - Via M. del Vascello, 14 - 20138
Regione Toscana	Bologna - Via Marco Polo, 60 - 40131
Regione Umbria	Pescara - Via Rio Sparto, 52/B - 65100
Regione Puglia e Basilicata	Bari - Via Gentile, 52/B - 70100
Regione Emilia Romagna	Bologna - Via Marco Polo, 60 - 40131
Regione Liguria	Genova - Via Morego, 30 - 16163
Regione Sicilia	Palermo - Via Konrad Roentgen, 3 - 90139
Regioni Abruzzo Marche Molise	Pescara - Via Rio Sparto, 52/B - 65100
Regione Lazio	Roma - Via F. De Pero (La Rustica) - 00155
Regioni Campania e Calabria	Salerno - Via Uff. Finanziari - 84194
Regioni Piemonte e Val D'Aosta	Torino - Strada della Berlia, 20 - Collegno 10093
Regione Trentino Alto Adige	Trento - Viale Verona, 187 - 38100
Regioni Veneto e F.V. Giulia	Venezia - V.G.De Marchi, 16 - Marghera 30175
Regione Sardegna	Cagliari - S.S.554-Km 1,600 - Localita' S.Lorenzo 09100

Il modulo e' predisposto per la lettura ottica e, pertanto, va compilato con la massima chiarezza a macchina o a stampatello, utilizzando una penna biro nera o blu; e' necessario, inoltre:

- riempire ogni casella con un solo carattere;
- scrivere i caratteri all'interno delle caselle;
- annerire la casella o segnare un trattino orizzontale quando nel modello e' richiesto di rispondere barrando la casella.

Per quanto riguarda i dati del dichiarante, nell'apposita sezione devono essere indicati il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che trasmette la comunicazione; dovra', inoltre, essere specificato, barrando la relativa casella, se il soggetto e' "possessore" (cioe' proprietario o titolare di altro diritto reale, etc.) ovvero "detentore" (cioe' locatario, comodatario o soggetto cui si imputano i redditi a norma dell'articolo 5 del Tuir, etc.) dell'immobile.

In caso di interventi da parte di uno dei soggetti indicati nell'articolo 5 del Tuir, devono essere, invece, indicati il codice fiscale e i dati anagrafici della persona fisica che trasmette il modulo e, nell'apposito spazio, il codice fiscale del soggetto di cui all'articolo 5 del Tuir; dovra', inoltre, essere specificato, barrando la relativa casella, che il soggetto che trasmette la comunicazione e' un detentore dell'immobile.

In caso di interventi su parti comuni di edifici residenziali, devono essere, invece, indicati il codice fiscale e i dati anagrafici della persona fisica che trasmette il modulo e, nell'apposito spazio, il codice fiscale del condominio; dovra', inoltre, essere specificato, barrando la relativa casella, se il soggetto che trasmette la comunicazione e' l'amministratore del condominio o uno dei condomini.

Per quanto riguarda, invece, i dati dell'immobile, nell'apposita sezione devono essere indicati i dati relativi agli immobili sui quali sono eseguiti i

lavori, rilevabili dal certificato catastale o dall'atto di compravendita. In mancanza dei dati catastali identificativi dell'immobile, deve essere indicato se e' stata presentata domanda di accatastamento, barrando la relativa casella.

I dati relativi ai fabbricati rurali che conservano i requisiti di ruralita', sono rilevabili dalle certificazioni del catasto dei terreni.

Non devono essere indicati i dati relativi ai fabbricati rurali che hanno perso i requisiti di ruralita' non ancora accatastati in forza dell'articolo 14, comma 13, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, che ha prorogato al 31 dicembre 1998 il termine per procedere l'accatastamento di detti fabbricati.

Se i lavori sono eseguiti dal locatario o dal comodatario, devono essere indicati gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato.

Nel modulo, in apposita sezione, deve essere indicata la documentazione allegata alla comunicazione, barrando le relative caselle. Per i fabbricati rurali che hanno perso i requisiti di ruralita' e non ancora accatastati in forza del citato articolo 14, comma 13, della legge n. 449 del 1997, la copia della domanda di accatastamento deve essere trasmessa non appena presentata.

Dovra', infine, essere indicato se e' stata effettuata la comunicazione dell'inizio dei lavori alla Azienda sanitaria locale e la data di inizio degli stessi.

In calce al modello, infine, vanno apposte la data e la firma.

10. Agevolazioni ai fini di altre imposte.

I commi 4 e 5 dello stesso articolo 1 della legge n. 449 del 1997 prevedono ulteriori agevolazioni ai fini di altre imposte.

In particolare, ai sensi del comma 4, richiamato anche nella disposizione concernente gli interventi effettuati a seguito degli eventi sismici nelle Regioni Emilia Romagna e Calabria i comuni possono deliberare l'esonero dal pagamento della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche in relazione all'effettuazione degli interventi che danno diritto alla detrazione del 41 per cento.

In base al comma 5, invece, i comuni possono fissare aliquote agevolate dell'Ici, anche inferiori al 4 per mille, a favore di proprietari che eseguono interventi volti al recupero di unita' immobiliari inagibili o inabitabili o interventi finalizzati al recupero di immobili di interesse artistico o architettonico localizzati nei centri storici, ovvero volti alla realizzazione di autorimesse o posti auto anche pertinenziali oppure all'utilizzo di sottotetti. L'aliquota e' applicabile limitatamente alle unita' immobiliari oggetto degli interventi e per la durata di tre anni dall'inizio dei lavori.

Gli uffici in indirizzo sono pregati di dare la massima diffusione al contenuto della presente circolare.