

Circolare del 11/05/1998 n. 121 - 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. Ulteriori chiarimenti.

Sintesi:

Sintesi: Con la circolare 24 febbraio 1998, n. 57/E, del Ministero delle finanze e del Ministero dei lavori pubblici venivano forniti gli opportuni chiarimenti in merito alle disposizioni riguardanti la detrazione del 41% spettante per le spese sostenute per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio e di ripristino delle unita' immobiliari dichiarate inagibili in seguito agli eventi sismici verificatisi nelle regioni Emilia Romagna e Calabria. Con la presente circolare integrative vengono forniti ulteriori chiarimenti per consentire una uniforme applicazione delle disposizioni in questione.

Testo:

1. Premessa.

Nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 60 del 13 marzo 1998 sono stati pubblicati i decreti 18 febbraio 1998, n. 41 (concernente il regolamento recante norme di attuazione e procedure di controllo di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia) e 6 marzo 1998 (di approvazione, con le relative istruzioni, del modulo da utilizzare per trasmettere al Centro di Servizio delle imposte dirette e delle imposte indirette la comunicazione concernente la data di inizio lavori) nonche' la circolare 24 febbraio 1998, n. 57/E, del Ministero delle finanze e del Ministero dei lavori pubblici, illustrativa delle disposizioni riguardanti la detrazione del 41% spettante per le spese sostenute per taluni 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.

Considerato che, successivamente alla pubblicazione dei citati atti amministrativi, sono pervenuti alcuni quesiti in merito ad aspetti particolari che interessano la materia di cui trattasi, con la presente circolare vengono forniti ulteriori chiarimenti per consentire una uniforme applicazione delle disposizioni in commento.

2. Soggetti ammessi ad usufruire della detrazione.

Con la richiamata circolare n. 57/E e' stato precisato che la detrazione ai fini dell'Irpef compete, se hanno sostenuto le spese e queste sono rimaste effettivamente a loro carico, al possessore o al detentore dell'immobile sul quale sono eseguiti i lavori e cioe', al proprietario o al nudo proprietario, al titolare di un diritto reale sullo stesso (uso, usufrutto, abitazione), nonche' all'inquilino o al comodatario. E' stato, inoltre, specificato che 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, mentre i soci di cooperative a proprieta' indivisa, assegnatari di alloggi, sono compresi, tra i detentori dell'immobile. Nella menzionata circolare e' stato inoltre chiarito 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.

La stessa circolare ha precisato che la detrazione trova, altresì, applicazione nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, che producono redditi in forma associata (cioe' le societa' semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e soggetti a questi equiparati nonche' imprese familiari), alle stesse condizioni previste per gli 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.

Cio' premesso vengono ora forniti i seguenti ulteriori chiarimenti.

2.1. Familiari conviventi.

La detrazione compete anche al familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile sul quale vengono effettuati i lavori, purché ne sostenga le spese (i bonifici di pagamento devono, quindi, essere da lui eseguiti e le fatture devono essere a lui intestate). A tale riguardo e' opportuno precisare che per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, s'intendono, a norma dell'articolo 5, comma 5, del Tuir, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado. Va, inoltre, chiarito che, in questa ipotesi, il titolo che legittima e' costituito

dall'essere "un familiare", nel senso sopra chiarito, convivente con il possessore intestatario dell'immobile.

Non e' richiesta l'esistenza di un sottostante contratto di comodato e, pertanto, nessun estremo di registrazione va indicato nell'apposito spazio del modulo di comunicazione dell'inizio dei lavori che il soggetto che intende fruire della detrazione deve presentare al centro di servizio competente, ne' al predetto modulo va allegata alcuna altra documentazione atta a comprovare tale situazione. Si fa tuttavia presente che la predetta documentazione (consistente eventualmente anche in una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante i fatti in questione) dovra', invece, essere esibita o trasmessa in caso di richiesta da parte dell'amministrazione finanziaria. Si precisa, infine, che nella indicata ipotesi la detrazione compete, ferme restando le altre condizioni, anche se le abilitazioni comunali risultano intestate al proprietario dell'immobile e non al familiare convivente che fruisce della detrazione.

2.2. Futuro acquirente.

La detrazione compete, nel rispetto di tutte le altre condizioni previste, anche al promissario acquirente dell'immobile, immesso nel possesso dell'immobile stesso, qualora detto soggetto esegua, a proprio carico, le spese per gli interventi agevolabili.

In tale ipotesi, per avere diritto alla detrazione, e' necessario che:

- a) sia stato regolarmente effettuato un compromesso di vendita dell'unita' immobiliare;
- b) per detto compromesso sia effettuata la registrazione presso l'Ufficio del registro competente;
- c) gli estremi di registrazione siano indicati nell'apposito spazio del modulo di comunicazione dell'inizio dei lavori, che il promissario acquirente deve presentare al centro di servizio competente.

Non e' richiesta l'autorizzazione ad eseguire i lavori da parte del promittente venditore cio' in quanto l'autorizzazione stessa puo' ritenersi implicitamente accordata in conseguenza dell'anticipata immissione nel possesso del futuro acquirente. E' appena il caso di precisare che la detrazione compete soltanto per le spese relative agli interventi di recupero e di ristrutturazione effettuati sull'unita' immobiliare e che, pertanto, tali spese devono essere contabilizzate distintamente da quelle relative all'acquisto dell'unita' immobiliare.

2.3. Opere eseguite da un imprenditore edile su una propria abitazione.

L'imprenditore edile che esegue dei lavori agevolabili su una unita' immobiliare tenuta a propria disposizione ha diritto alla detrazione del 41% delle spese sostenute. Al riguardo si precisa che l'articolo 3, comma 3, del DPR n. 633 del 1972, prevede che costituiscono prestazioni di servizio verso corrispettivo anche quelle effettuate per uso personale o familiare dell'imprenditore e, pertanto, nella predetta ipotesi l'imprenditore edile e' tenuto, ai fini dell'Iva, a quantificare l'importo dei lavori eseguiti secondo il valore normale e ad emettere la relativa fattura.

Analoga previsione non si rinviene ai fini della determinazione del reddito d'impresa; infatti l'articolo 53, comma 2, del citato Tuir stabilisce che tra i ricavi si comprende il valore normale dei beni indicati nel comma 1 dello stesso articolo 53, destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, assegnati ai soci o destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa, mentre in detto articolo non sono menzionate le prestazioni di servizio rese per le stesse finalita'. Pertanto, considerato che le predette prestazioni di servizio non rilevano nella determinazione del reddito d'impresa, ne deriva che le stesse sono indeducibili ai fini del particolare reddito in quanto non inerenti all'attivita' svolta.

Tanto premesso si ritiene che l'imprenditore in questione ha diritto alla detrazione del 41% sia relativamente all'acquisto dei materiali utilizzati per l'esecuzione dei suddetti lavori, sia per le spese sostenute per il personale impiegato nonche', ovviamente, per le spese di interventi realizzati da altre imprese.

Per quanto riguarda l'utilizzo di personale della propria impresa, non e' necessario che le relative spese siano comprovate da un pagamento con bonifico poiche' l'utilizzo risultera' comunque dalla contabilita' tenuta dall'imprenditore e dall'emissione della fattura prevista dalla legislazione Iva.

2.4. Lavori eseguiti in proprio.

Il contribuente che esegue in proprio i lavori ha comunque diritto alla detrazione del 41%, sia pure limitatamente alle spese sostenute per l'acquisto dei materiali utilizzati.

2.5. Soci di cooperative a proprieta' divisa e a proprieta' indivisa.

Come gia' detto, hanno diritto alla detrazione del 41% anche i soci di cooperative, sia a proprieta' divisa, in quanto possessori dell'immobile, che a proprieta' indivisa, in quanto detentori dell'immobile. Cio' premesso vengono di seguito forniti ulteriori chiarimenti.

2.5.1. Soci di cooperativa a proprieta' divisa.

I soci di cooperative a proprieta' divisa per gli interventi relativi alle singole unita' immobiliari possedute devono attenersi alle istruzioni

impartite per i possessori e, quindi, non devono allegare al modulo di comunicazione della data di inizio dei lavori all'Amministrazione finanziaria la dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori rilasciata dalla cooperativa.

Per le spese effettuate sulle parti comuni dell'edificio, comprese quelle di manutenzione ordinaria, il suddetto modulo puo' essere inviato al Centro di servizio da uno qualunque dei soci ovvero dalla cooperativa. In quest'ultimo caso, nello spazio del citato modulo riservato all'indicazione del codice fiscale del condominio deve essere indicato il codice fiscale della cooperativa. Devono inoltre essere osservate le istruzioni e i chiarimenti forniti per la realizzazione di opere sulle parti condominiali, essendo irrilevante la circostanza che non sia formalmente costituito un condominio e non sia stato nominato un amministratore.

Qualora invece i lavori siano eseguiti direttamente dalla cooperativa, i pagamenti da parte dei soci alla cooperativa devono avvenire tramite bonifico; per i lavori relativi alle parti comuni degli edifici, i pagamenti possono essere effettuati tramite bonifico oltre che dai singoli soci, direttamente dalla cooperativa se commissionati a terzi e in questo caso i relativi bonifici possono essere emessi a nome della cooperativa.

Il possesso dell'unita' immobiliare da parte del singolo socio deve almeno risultare da uno specifico verbale di assegnazione dell'unita' immobiliare da parte della cooperativa. Per avere diritto alla detrazione, e' necessario richiedere la registrazione del suddetto verbale della cooperativa ed indicare i relativi estremi nell'apposito spazio del modulo di comunicazione all'amministrazione finanziaria dell'inizio dei lavori.

2.5.2. Soci di cooperative a proprieta' indivisa.

Per gli interventi relativi alle singole unita' immobiliari detenute, i soci di cooperative a proprieta' indivisa devono osservare le istruzioni impartite per i detentori. Pertanto tali soggetti devono allegare al modulo di comunicazione della data di inizio dei lavori all'Amministrazione finanziaria anche la dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori rilasciata dalla cooperativa.

Per le spese effettuate sulle parti comuni dell'edificio, comprese quelle di manutenzione ordinaria, il suddetto modulo puo' essere inviato al Centro di servizio da uno qualunque dei soci ovvero dalla cooperativa. In quest'ultimo caso, nello spazio riservato all'indicazione del codice fiscale del condominio deve essere indicato il codice fiscale della cooperativa.

Devono inoltre essere osservate tutte le istruzioni e i chiarimenti forniti per la realizzazione di opere sulle parti condominiali, essendo irrilevante la circostanza che non sia formalmente costituito un condominio e non sia stato nominato un amministratore.

Qualora invece i lavori siano eseguiti direttamente dalla cooperativa, i pagamenti da parte dei soci alla cooperativa devono avvenire tramite bonifico; per i lavori relativi alle parti comuni degli edifici i pagamenti possono essere effettuati tramite bonifico oltre che dai singoli soci, direttamente dalla cooperativa, se commissionati a terzi, e in questo caso i relativi bonifici possono essere emessi a nome della cooperativa.

La detenzione dell'unita' immobiliare da parte del singolo socio deve almeno risultare da uno specifico verbale della cooperativa. Per avere diritto alla detrazione, e' necessario richiedere la registrazione del suddetto verbale della cooperativa ed indicare i relativi estremi nell'apposito spazio del modulo di comunicazione dell'inizio dei lavori.

2.6. Unico proprietario di un intero edificio.

Qualora un intero edificio sia posseduto da un unico proprietario e siano comunque in esso rinvenibili parti comuni a due o piu' unita' immobiliari distintamente accatastate, detto soggetto ha diritto alla detrazione per le spese relative agli interventi realizzati sulle suddette parti comuni anche se in questo caso, dal punto di vista giuridico, non si configura la comunione prevista dal codice civile. Infatti, tenuto conto che la detrazione, per espressa previsione legislativa, compete sia al possessore che al detentore dell'immobile, si ritiene che la locuzione utilizzata dal legislatore, "parti comuni di edificio residenziale di cui all'articolo 1117 del codice civile", vada considerata in senso oggettivo e non soggettivo, riferibile, pertanto, alle parti comuni a piu' unita' immobiliari e non alle parti comuni a piu' possessori.

3. Limite di spesa su cui calcolare la detrazione.

E' stato gia' chiarito che il limite di spesa su cui applicare la percentuale del 41%, al fine di determinare la detrazione in esame, va riferito alla persona fisica e alla singola unita' immobiliare sulla quale sono stati effettuati gli interventi di recupero. Pertanto, se i lavori sono eseguiti sia sull'abitazione che sulla pertinenza dell'abitazione, il contribuente puo' calcolare la detrazione su un importo massimo di 300 milioni per ciascuno degli anni 1998 e 1999 qualora si tratti di unita' immobiliari distintamente accatastate. Se, invece, la pertinenza e' accatastata unitamente all'abitazione e, quindi, e' priva di rendita catastale propria, trattandosi di una sola unita' immobiliare il contribuente puo' calcolare la detrazione d'imposta su un importo massimo di 150 milioni per ciascun anno.

Va peraltro ribadito che la detrazione spetta anche nell'ipotesi in cui i lavori sono eseguiti soltanto su una pertinenza di una abitazione, autonomamente accatastata, senza che sull'abitazione stessa venga eseguita alcuna opera. In tale ipotesi la detrazione può essere calcolata su un importo massimo, per ciascun anno, di 150 milioni.

Va, inoltre, chiarito che, ai fini dell'individuazione del limite di spesa su cui calcolare la detrazione, è necessario tener conto del numero iniziale di unità immobiliari sul quale si eseguono i lavori. Pertanto, qualora vengono eseguiti interventi su una unità immobiliare la detrazione spetta su un importo massimo di 150 milioni per ciascun periodo d'imposta, anche se al termine dei lavori saranno state realizzate due o più unità immobiliari autonome.

4. Interventi che danno diritto alla detrazione.

Nella circolare 57/E è stato chiarito che danno diritto alla detrazione le spese sostenute per:

- a) interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria, di restauro e di risanamento conservativo nonché di ristrutturazione edilizia realizzati sulle "parti comuni di edificio", così come definite all'art. 1117 del codice civile;
- b) interventi di cui alla precedente lettera a) - con l'esclusione della sola manutenzione ordinaria - realizzate sulle "singole unità immobiliari residenziali".

È stato precisato, inoltre, che si tratta degli interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente, di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, con esclusione, pertanto, degli interventi di nuova costruzione, salvo il caso di parcheggi pertinenziali e che gli interventi in questione devono riguardare edifici destinati alla residenza o singole unità immobiliari residenziali siti nel territorio dello Stato, rimanendo esclusi gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale. Per espressa previsione normativa, è 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.

Va ribadito che danno diritto alla detrazione gli interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente con esclusione degli interventi di nuova costruzione. In tale condizione ed in via generale si ritiene che possono essere computati nella base di calcolo della detrazione fiscale, nella misura prevista dalla legge, i costi degli interventi di fedele ricostruzione degli edifici demoliti, ferma restando, nel titolo abilitativo, la corrispondenza di detti interventi alla categoria della ristrutturazione edilizia. Si ritiene, inoltre, che possono essere ammessi alla detrazione fiscale i costi degli interventi di ampliamento degli edifici esistenti, purché con tale ampliamento non si realizzino unità immobiliari utilizzabili autonomamente: a titolo esemplificativo, è ammesso alla detrazione fiscale il costo sostenuto per rendere abitabile un sottotetto esistente, purché ciò avvenga senza aumento della volumetria originariamente assentita.

Occorre, inoltre, precisare che le categorie individuate dall'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 (finalizzate al contenimento acustico, messa a norma degli edifici, ecc.), sono da intendersi aggiuntive a quelle di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457 e, pertanto, ai fini della detrazione fiscale, costituiscono fattispecie autonome e indipendenti dalla corrispondenza alle categorie di cui al citato art. 31. Ne deriva, a titolo esemplificativo, che i costi delle opere finalizzate al contenimento acustico, secondo i parametri previsti dalla legge n. 447 del 1995, pur corrispondendo ad interventi di manutenzione ordinaria, sono ammissibili alla detrazione fiscale, a condizione che la scheda prodotto del costruttore certifichi l'ottenimento dei parametri fissati dalla predetta legge n. 447 del 1995; nell'ambito di tali norme specifiche è ammissibile, sempre a titolo esemplificativo, la detrazione fiscale per la realizzazione di un'antenna comune, in sostituzione delle antenne private, in quanto si ritiene che tale opera possa rientrare nella finalità di "cablaggio" degli edifici.

In particolare, nelle ipotesi di interventi di adeguamento degli impianti alla legge n. 46 del 1990, non è compresa la sostituzione integrale dell'impianto ascensore, ma solamente le parti elettriche e le apparecchiature soggette all'adeguamento predetto, mentre invece tale sostituzione è ammissibile allo sgravio fiscale se realizza un adeguamento alle normative sul superamento delle barriere architettoniche.

Per quanto riguarda la categoria dei parcheggi pertinenziali, il richiamo alla legge n. 122 del 1989 deve intendersi nel senso che la realizzazione di nuove superfici di parcheggio, ai fini dell'applicazione dello sgravio fiscale, deve essere sempre accompagnata dall'asservimento pertinenziale ad una unità immobiliare esistente.

5. Spese che danno diritto alla detrazione e disciplina della detrazione d'imposta.

Si è già detto che le spese sostenute, rispettivamente, nei periodi di imposta 1998 e 1999 per la realizzazione degli interventi elencati nella circolare 57/E e ulteriormente chiarite nel paragrafo precedente, se rimaste

effettivamente a carico, danno diritto ad una detrazione del 41 per cento dall'Irpef dovuta per gli stessi anni e che l'importo massimo delle suddette spese, sul quale e' possibile calcolare la detrazione, non puo' superare, per ciascun avente diritto, il limite complessivo di 150 milioni per ogni unita' immobiliare sulla quale sono realizzati gli interventi. E' stato, inoltre, chiarito, che la disposizione fa riferimento alle spese sostenute e, quindi, la detrazione e' effettuata con riferimento al criterio di cassa. Pertanto le spese devono intendersi sostenute allorquando viene eseguito il pagamento e il momento del pagamento puo' anche cadere in un periodo d'imposta diverso, antecedente o successivo, a quello in cui sono completati i lavori o e' emessa la fattura delle spese.

In merito agli interventi eseguiti sulle parti comuni di edifici residenziali, ovvero su unita' immobiliari residenziali di proprieta' di uno dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, e' stato precisato che rileva, ai fini dell'imputazione al periodo d'imposta, il momento in cui l'amministratore o altro soggetto incaricato procede al pagamento delle spese e che ciascun condomino deve calcolare la detrazione tenendo conto delle sole quote effettivamente saldate al condominio entro la fine del periodo d'imposta.

Così, ad esempio, se il pagamento delle spese da parte dell'amministratore e' avvenuto nel 1998, ciascun condomino puo' calcolare la detrazione su tutte le quote di spese che, in base alla ripartizione millesimale e alla delibera assembleare ha versato a tale titolo. In tal modo rilevano i versamenti eventualmente anticipati nel 1997 o in anni precedenti per consentire all'amministratore di procedere nel 1998 al pagamento degli interventi, mentre restano escluse le quote non saldate dal condomino entro il 31 dicembre 1998, anche se l'amministratore ha provveduto al pagamento. E', pertanto, esclusa la possibilita' di calcolare la detrazione relativamente ad opere eseguite negli anni considerati dal legislatore, ma, per effetto di rateazioni concordate, pagate dopo il 1999.

Nell'ambito delle spese che danno diritto alla detrazione, nel limite gia' esposto, sono state evidenziate 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.

E' stato, inoltre, chiarito che 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 fruita in uno degli anni perche' superiore all'imposta dovuta per lo stesso anno, non puo' essere cumulata alla quota spettante per un altro periodo d'imposta, non puo' essere richiesta in diminuzione dalle imposte dovute per l'anno successivo e non puo' essere richiesta a rimborso, ne' utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997. Va ora chiarito che in casi di spese sostenute sia nell'anno 1998 che nel 1999, l'opzione effettuata in un anno per la ripartizione in 5 o 10 anni non vincola la scelta per la suddivisione delle spese nel secondo anno; pertanto, e' possibile ripartire, ad esempio, in 5 anni le spese sostenute nel 1998 e in 10 anni quelle sostenute nel 1999.

6. Cumulabilita' con altre agevolazioni.

E' stato precisato che, in caso di erogazione di contributi, sovvenzioni, etc. per l'esecuzione degli interventi agevolabili (diversi dal contributo, corrispondente all'Iva pagata a titolo di rivalsa, concesso ai soggetti danneggiati a seguito degli eventi sismici verificatisi nelle regioni Umbria e Marche a norma dell'articolo 12, comma 1, della legge n. 449 del 1997), tali contributi devono essere sottratti interamente dalle spese sostenute prima di effettuare il calcolo della detrazione. Detta riduzione e' connessa alla circostanza che per fruire della detrazione e' necessario che le spese siano rimaste effettivamente a carico; si ribadisce che 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 e' fruito della detrazione in periodi d'imposta precedenti.

Va ora ribadito che i contributi in questione vanno sottratti dalle

spese sostenute e quelle eventualmente che residuano danno diritto alla detrazione fino al predetto limite di 150 milioni per ogni unita' immobiliare sulla quale sono eseguiti i lavori. Pertanto, ad esempio, in presenza di quattro unita' sulle quali sono eseguiti i lavori per un importo complessivo di 800 milioni e per le quali e' stato erogato un contributo di 300 milioni, la detrazione puo' essere calcolata sui 500 milioni che residuano dopo aver sottratto il contributo.

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

Come gia' precisato con decreto n. 41 del 1998, del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro dei lavori pubblici, sono state dettate le modalita' di attuazione delle disposizioni in rassegna. Dette modalita' 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 unita' 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; inoltre negli anzidetti provvedimenti vengono fissate alcune cause di decadenza dal diritto alla detrazione d'imposta.

Come precisato nella circolare n. 57/E, 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 il decreto dirigenziale 6 marzo 1998. Tale decreto, che contiene anche l'individuazione dei centri di servizio competenti, e' stato pubblicato nella gazzetta ufficiale n. 60 del 13 marzo 1998, unitamente al regolamento stesso.

A norma dello stesso comma 1, per i lavori iniziati (anche se gia' terminati) prima dell'entrata in vigore del regolamento (che si verifica decorsi 15 giorni dalla data della sua pubblicazione), la comunicazione va effettuata entro 40 giorni dall'entrata in vigore del regolamento stesso e cioe' entro il 7 maggio 1998.

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:

- . le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia per l'esecuzione dei lavori e cioe', a seconda della tipologia di lavori, la concessione, la autorizzazione o la comunicazione di inizio lavori. Nel caso della manutenzione ordinaria, non essendo previsto alcun titolo abilitativo e trattandosi solo del caso di intervento sulle parti comuni, e' sufficiente inoltrare la delibera assembleare;
- . in mancanza dei dati catastali, copia della domanda di accatastamento. Per i fabbricati rurali che hanno perso i requisiti di ruralita' e non sono stati ancora accatastati in forza dell'articolo 14, comma 13, della legge n. 449 del 1997, che ha differito il termine originariamente previsto per l'accatastamento al 31 dicembre 1998, la copia della domanda di accatastamento deve essere trasmessa non appena presentata, cio' anche nell'ipotesi che il suddetto accatastamento venga richiesto dopo la scadenza del termine previsto nell'articolo in questione in quanto i lavori non siano ultimati a detta data. In quest'ultimo caso, cioe' per l'accatastamento oltre il termine previsto, si perdono i benefici previsti dalle disposizioni specifiche in materia di accatastamento di fabbricati che hanno perso i requisiti di ruralita';
- . 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. Per semplificare gli adempimenti dei contribuenti, si ritiene opportuno precisare che in caso di effettuazione di lavori sulle parti comuni, nessuna fotocopia delle ricevute di pagamento dell'Ici eventualmente dovuta sulle parti comuni deve essere allegata. Resta fermo che tale documentazione dovra' essere esibita o trasmessa a richiesta degli uffici finanziari;
- . 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. 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;
- . dichiarazione del possessore di consenso all'esecuzione dei lavori, in caso di lavori eseguiti dal detentore dell'immobile, se diverso dai familiari

conviventi del possessore o detentore dell'immobile sul quale sono eseguiti i lavori.

Conformemente alle disposizioni recate dall'articolo 4 della legge n. 15 del 1968, il contribuente puo' allegare, in luogo della suindicata documentazione, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio nella quale attesti di essere in possesso di tutta la suddetta documentazione e di essere pronto ad esibirla o trasmetterla a richiesta degli uffici finanziari. Tale dichiarazione, con firma autenticata, e' esente da imposta di bollo in applicazione dell'art. 5, comma 1, della Tabella allegato B, annessa al DPR 26.10.1972, n. 642. In questo caso devono comunque essere barrate le specifiche caselle del modulo anche se l'unica documentazione allegata e' la dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Va precisato che vanno trasmesse al Centro di servizio tante comunicazioni quante sono le unita' immobiliari sulle quali sono eseguiti i lavori e per ogni abilitazione amministrativa. Inoltre e' opportuno chiarire che, poiche' la comunicazione al Centro di servizio va fatta prima dell'inizio dei lavori (ovvero entro il 7 maggio per quelli gia' iniziati, anche se terminati), nessuna ulteriore comunicazione va trasmessa se cambia la ditta che esegue i lavori o se questi si protraggono per piu' anni.

Qualora siano eseguiti congiuntamente lavori su parti comuni e lavori su parti di singole proprieta' ma che generalmente sono effettuati insieme a quelli delle parti comuni (ad esempio i "frontalini" dei balconi), puo' essere trasmesso all'Amministrazione finanziaria un solo modulo per la comunicazione della data di inizio lavori da parte di uno dei condomini o dall'amministratore del condominio.

La lettera b) dell'articolo 1, comma 1, del regolamento prevede l'attivazione della vigilanza in materia di sicurezza dei cantieri. Detta previsione normativa stabilisce, 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:.

- . ubicazione dei lavori da effettuare e committente;
- . natura delle opere da realizzare;
- . 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;
- . data di inizio dei lavori.

La comunicazione alla ASL effettuata a norma dei decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626 e 14 agosto 1996, n. 494 libera il contribuente dall'obbligo dell'invio di questa ulteriore raccomandata. Va, inoltre, precisato che la comunicazione in questione non va effettuata nelle ipotesi in cui i decreti legislativi richiamati non prevedono l'obbligo della notifica preliminare alla ASL. Per i lavori gia' iniziati o terminati prima dell'entrata in vigore del regolamento n. 41 del 1998 la comunicazione mediante lettera raccomandata puo' non essere effettuata. Si ricorda, tuttavia, che, come precisato al paragrafo 8, il contribuente decade dal diritto alla detrazione qualora risultino violate le disposizioni di cui ai citati decreti legislativi n. 626 del 1994 e n. 494 del 1996.

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 indirizzata all'ufficio che ha ricevuto la comunicazione e non e' necessario trasmettere nuovamente il modulo relativo alla comunicazione di inizio lavori gia' presentato preventivamente. Al riguardo si precisa che il limite di cento milioni va visto complessivamente in relazione all'intervento di recupero del patrimonio edilizio che s'intende realizzare.

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 (lavori di ristrutturazione o articolo 1, comma 3, Decreto n. 41 del 1998);
- . 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.

Si ritiene, inoltre, necessario consentire la detrazione delle spese indipendentemente dall'effettuazione del bonifico bancario, per tutte le spese pagate entro la data di entrata in vigore del regolamento in questione e cioe' il 28 marzo 1998, 15 giorni dopo la sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

8. 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 ipotesi elencate nella circolare n. 57/E del 1998. A tale riguardo vengono forniti i seguenti ulteriori chiarimenti:

- . non e' prevista la decadenza nell'ipotesi che l'Ici risulti pagata tardivamente;
- . non e' richiesta la dichiarazione del possessore di consenso all'esecuzione dei lavori, in caso di lavori eseguiti dal detentore dell'immobile qualora questi sia un familiare convivente;
- . l'omissione della preventiva comunicazione alla ASL, al fine di attivare la vigilanza in materia di sicurezza dei cantieri, della data di inizio lavori provoca la decadenza dalla detrazione solo qualora risulti che per la tipologia di lavori eseguiti o per le modalita' di svolgimento degli stessi il contribuente vi era tenuto sulla base della legislazione extra-fiscale vigente;
- . il pagamento non effettuato mediante bonifico bancario provoca la decadenza della detrazione solo fuori dei casi di esonero dello stesso previsti nella circolare n. 57/E e nella presente circolare;
- . qualora nell'esecuzione dello specifico intervento presso l'unita' immobiliare siano violate le norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro e nei cantieri, nonche', con riferimento agli operai utilizzati dalla ditta durante l'esecuzione dei lavori nella unita' immobiliare, vengano violate le obbligazioni contributive accertate dagli organi competenti e comunicate alla Direzione Regionale delle Entrate territorialmente competente, il contribuente perde il diritto alla detrazione.

La detrazione comunque non si perde se il contribuente e' in possesso di una dichiarazione della ditta esecutrice dei lavori, resa ai sensi dell'articolo 4 della legge 4 gennaio 1968, n. 15, attestante l'osservanza delle suddette disposizioni.

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