



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 01 dicembre 2008

OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Interpretazione dell'art. 9 comma 2 della L n. 448 del 2001 – Spese di ristrutturazione edilizia – Vendita immobile ristrutturato acquistato da persona fisica da società di ristrutturazioni.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 9 comma 2 della L n. 448 del 2001 , è stato esposto il seguente

QUESITO

In data ...2006 l'interpellante e il coniuge hanno acquistato, nella misura del 50% ciascuno, la proprietà di un'abitazione e di due garage, ubicati nel Comune di ..., di cui era proprietaria la signora TIZIA.

Quest'ultima aveva a sua volta acquistato le unità immobiliari in data ...2004 dall'impresa "ALFA srl" ad un prezzo di ... euro, oltre IVA al 4%.

I predetti fabbricati fanno parte di un complesso edilizio, denominato "BETA", composto da 30 unità abitative, annessi garage e posti auto ed in

relazione al quale era stata rilasciata, in data ...2000, concessione edilizia per la ristrutturazione dell'intero complesso edilizio.

I lavori sono iniziati in data ...2001 e terminati in data ...2004.

A questo proposito l'interpellante fa notare come la signora TIZIA avrebbe avuto diritto ad usufruire, in relazione a tale acquisto, della detrazione fiscale del 36%, parametrata al 25% del prezzo di vendita, e comunque entro il limite massimo di spesa agevolabile di 48.000,00 euro, secondo quanto previsto dall'art. 9, comma 2, della L.448/2001.

Tuttavia, la precedente proprietaria non si è avvalsa di tale possibilità nelle dichiarazioni dei redditi relativi agli anni 2004 e 2005.

Ciò premesso, l'interpellante chiede se gli sia consentito fruire della detrazione fiscale del 36%.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'art. 9 della L. 448/2001 ha esteso la detrazione fiscale del 36% anche all'ipotesi di acquisto di immobili facenti parte di interi fabbricati ristrutturati, prevedendo che tale ipotesi la spesa per la ristrutturazione si assume pari al 25% del prezzo di acquisto, con il limite massimo di 48.000 euro.

Le regole con cui può essere fruito il beneficio fiscale sono stabilite dall'articolo 1 della L. 449/97, il quale, a seguito delle successive modifiche, prevede, al comma 7, che in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi di cui al comma 1, le detrazioni previste dai precedenti commi non utilizzate in tutto o in parte dal venditore spettano per i rimanenti periodi d'imposta all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare.

Con la C.M. 95/E del 2000 è stato chiarito che il contribuente che non ha portato la spesa in detrazione nella dichiarazione dei redditi in un dato anno, può usufruire del beneficio fiscale dalla rata dell'anno successivo ed eventualmente chiedere il rimborso

della rata non goduta ai sensi dell'art. 38 del DPR 602/73.

In considerazione di ciò, l'istante ritiene di aver diritto di fruire della detrazione del 36% ex art. 9 della L. 448/2001 e intende:

- 1) presentare una dichiarazione integrativa per l'anno d'imposta 2006 allo scopo di far valere la terza rata dell'onere detraibile;
- 2) indicare la quarta rata nella dichiarazione relativa al 2007 e le altre sei rate nelle dichiarazioni da presentare negli anni successivi.

La spesa ammessa in detrazione, in ragione di un decimo l'anno, sarà pari sei decimi di 24.000,00 euro, dal momento che la precedente proprietaria avrebbe potuto fruire di una detrazione rapportata a 48.000,00 e l'immobile è stato acquistato in comproprietà con il coniuge.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449 e successive proroghe e modifiche, prevede una detrazione dall'imposta lorda del 36% delle spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione di lavori di manutenzione, anche ordinaria, sulle parti comuni di edifici residenziali, nonché per la realizzazione di interventi di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia, sulle singole unità immobiliari, anche rurali, a carattere residenziale.

L'articolo 9, comma 2, della L. 448/2001 ha esteso la detrazione fiscale del 36% all'acquisto di immobili oggetto di interventi di restauro, risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare entro il 31 dicembre 2002 che provvedono alla successiva alienazione, a condizione che l'atto di acquisto fosse stipulato entro il 30 giugno 2003. Successivamente la legge del 27/12/2002, n. 289, art. 2, ha prorogato l'agevolazione, in relazione agli interventi edilizi effettuati entro il 31 dicembre 2003 a condizione che l'atto di compravendita fosse stipulato entro il 30

giugno 2004.

In seguito, la legge del 24/12/2003, n. 350, art. 2, ha prorogato detta agevolazione agli interventi edilizi effettuati entro il 31 dicembre 2004, a condizione che l'atto di compravendita fosse stipulato entro il 30 giugno 2005.

Il D.L. del 24/12/2003, n. 355, art. 23 bis convertito con legge n. 47 del 27 febbraio 2004 ha ulteriormente prorogato il beneficio per gli interventi effettuati entro il 31 dicembre 2005, a condizione che l'atto di compravendita fosse stipulato entro il 30 giugno 2006.

Da ultimo, la legge finanziaria per il 2008 (legge 24 dicembre 2007, n. 244) ha reintrodotta detta detrazione d'imposta per gli edifici ristrutturati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 e il 31 dicembre 2010 ed acquistati entro il 30 giugno 2011.

La detrazione si calcola applicando la percentuale del 36% ad un importo forfetario di spesa pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare, risultante dall'atto di compravendita, fermo restando il limite massimo di 48.000,00 euro.

Ai fini della fruizione del suddetto beneficio il decreto interministeriale 18 febbraio 1998, n. 41 nel testo risultante dalle modifiche introdotte con decreto ha previsto per l'acquirente una facilitazione negli adempimenti fiscali poiché, in tale ipotesi, non è prescritta la comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro operativo di Pescara, né è prevista la contestuale comunicazione all'Azienda sanitaria locale competente, Non è altresì richiesto che le spese sostenute vengano pagate tramite bonifico bancario o postale.

Dalla documentazione allegata alla presente istanza d'interpello emerge chiaramente che la precedente proprietaria dell'unità abitativa, pur avendo acquistato in data 16/11/2004 l'immobile da una società che aveva ristrutturato l'intero edificio non ha usufruito del beneficio fiscale della detrazione dall'imposta lorda per le prime due quote, relative agli anni 2004 e 2005.

La questione posta dall'interpellante concerne, quindi, la possibilità di subentrare, in qualità di acquirente dell'immobile ristrutturato, nell'agevolazione spettante al cedente

anche qualora questi non se ne sia avvalso.

L'art. 1, comma 7, della legge del 27/12/1997 n.449, disciplina il caso in cui venga venduto il cespite sul "*quale sono stati realizzati interventi di cui al comma 1*" e stabilisce che "*le detrazioni previste dai precedenti commi non utilizzati in tutto o in parte dal venditore spettano per i rimanenti periodi di imposta di cui al comma 2 all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare*".

La circolare n. 95 del 12/05/2005 chiarisce, al riguardo, che il contribuente il quale non abbia portato in detrazione, nella dichiarazione dei redditi di un dato anno, le spese sostenute per la ristrutturazione di un immobile, può iniziare a detrarre la spesa sostenuta dalla rata dell'anno successivo.

Sulla base delle disposizioni normative e dei chiarimenti di prassi può desumersi, inoltre, che:

- a) il contribuente che vende l'immobile ristrutturato, trasferendo sull'acquirente l'onere economico sostenuto per la ristrutturazione, perde il beneficio per le restanti quote. Il beneficio si trasferisce all'acquirente, il quale, per poterne usufruire, deve essere in possesso della documentazione necessaria;
- b) la mancata fruizione del beneficio per le prime rate non comporta la decadenza dell'agevolazione per le rate successive.

Ciò premesso, a parere della scrivente, il diritto a subentrare nel beneficio fiscale spetta anche nell'ipotesi in cui la detrazione del 36% sia riconosciuta per l'acquisto di un immobile ristrutturato dall'impresa edile. Infatti pur in assenza di una espressa previsione normativa in tal senso, deve tenersi presente che il beneficio connesso all'acquisto di un immobile da parte dell'impresa che lo ha ristrutturato si innesta sulla matrice fondamentale rappresentata dalla detrazione per spese di recupero edilizio, di cui costituisce una specie particolare.

Per tale motivo, la richiamata disposizione di cui all'art. 1, comma 7, della legge n. 449 del 1997 deve ritenersi applicabile anche all'ipotesi in discorso.

Pertanto, a parere della scrivente, il soggetto interpellante può usufruire della

detrazione in relazione alle rate maturate a partire dal periodo d'imposta in cui egli ha acquistato l'immobile.

La circostanza che il venditore non abbia usufruito dell'agevolazione non appare ostativa in quanto può ritenersi che questi versi nella medesima condizione del contribuente che non ha potuto operare la detrazione per alcune rate, il quale, come chiarito nella circolare 95 del 12/05/2000, può operare la detrazione a partire dalle rate successive.

Nel caso in esame, in relazione alle rate successive, la detrazione può essere fruita dall'acquirente il quale, come disposto dalla legge 449, subentra nel beneficio riconosciuto al venditore dell'immobile ristrutturato.

Resta inteso che l'interpellante deve essere in possesso della documentazione attestante che l'immobile sia stato ristrutturato e venduto dalla società ALFA srl alla signora TIZIA nel rispetto dei termini previsti dalla normativa vigente (costituita dalla copia della concessione edilizia, dalla dichiarazione di ultimazione lavori, dall'atto di compravendita da cui risulti il corrispettivo sul quale deve essere calcolata al detrazione in questione).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.