

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

Genova, 21 gennaio 2009

Alla Preg.ma
Clientela

CIRCOLARE DI STUDIO N. 3-2009

LA MANOVRA FINANZIARIA 2009" (L. 22.12.2008 N. 203)

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

La presente informativa intende fornire una analisi delle novità di maggior rilievo contenute nella legge Finanziaria 2009.

1 LA LEGGE FINANZIARIA 2009

Con la L. 22.12.2008 n. 203¹ è stata approvata la Finanziaria per il 2009, la quale:

- stabilisce il limite massimo del saldo netto da finanziare per l'anno 2009;
- prevede interventi in materia di entrate e spese;
- contiene alcune disposizioni in materia fiscale.

Rispetto agli scorsi anni, la legge Finanziaria 2009 contiene un numero limitato di disposizioni fiscali, riguardanti prevalentemente la proroga di alcune agevolazioni, in quanto gli interventi più rilevanti sono stati inseriti:

- nel DL 25.6.2008 n. 112 convertito nella L. 6.8.2008 n. 133² (c.d. "manovra d'estate");
- nel DL 29.11.2008 n. 185³ (c.d. "manovra anti-crisi"), attualmente in fase di conversione in legge.

2 NOVITÀ IN MATERIA DI INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO

La legge Finanziaria 2009 proroga ulteriormente, con riferimento all'anno 2011, le agevolazioni ai fini IRPEF e IVA per gli interventi di recupero edilizio.

2.1 PROROGA DELLA DETRAZIONE IRPEF DEL 36% PER LE SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

L'art. 2 co. 15 della L. 22.12.2008 n. 203, modificando l'art. 1 co. 17 lett. a) della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008), proroga fino al 31.12.2011 l'agevolazione consistente nella detraibilità dall'IRPEF lorda del 36% delle spese di recupero del patrimonio edilizio, ai sensi dell'art. 1 della L. 27.12.97 n. 449 e successive modifiche ed integrazioni.

La proroga disposta dalla legge Finanziaria 2009 riguarda le spese sostenute nell'anno 2011.

Si ricorda, infatti, che il suddetto art. 1 co. 17 della L. 244/2007 aveva già disposto la proroga dell'agevolazione in esame per il triennio 2008-2010.

2.1.1 AMMONTARE MASSIMO DELLE SPESE DETRAIBILI

Anche per l'anno 2011 resta pari a 48.000,00 euro per unità immobiliare l'ammontare massimo entro il quale le spese sostenute rilevano ai fini del computo della detrazione del 36%.

Allo stesso modo⁴, se vengono effettuati lavori che rappresentano la mera prosecuzione di un intervento avviato in periodi d'imposta precedenti in cui l'agevolazione era già in vigore, le relative spese sostenute dal contribuente rilevano quale base di computo della detrazione fino a concorrenza della differenza tra:

- l'importo di 48.000,00 euro e

¹ Pubblicata sul S.O. n. 285/L alla G.U. 30.12.2008 n. 303.

² Il testo coordinato del DL 112/2008 e la relativa legge di conversione sono stati pubblicati sul S.O. n. 196/L alla G.U. 21.8.2008 n. 195.

³ Pubblicato sul S.O. n. 263/L alla G.U. 29.11.2008 n. 280.

⁴ Ai sensi dell'art. 2 co. 5 della L. 27.12.2002 n. 289 (Finanziaria 2003), disposizione espressamente richiamata dall'art. 1 co. 17 della L. 244/2007.

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- la somma delle spese già sostenute in precedenti periodi d'imposta in relazione allo stesso intervento.

La detrazione risulterà quindi pari al 36% di tale differenza.

RIPARTIZIONE DEL LIMITE MASSIMO DI 48.000,00 EURO TRA I COMPROPRIETARI O CONTITOLARI

Poiché l'ammontare massimo di 48.000,00 euro va riferito nella sua unitarietà all'unità immobiliare, in caso di comproprietà o titolarità di più diritti sulla stessa unità immobiliare oggetto di intervento il limite deve essere suddiviso tra i soggetti contitolari che hanno sostenuto la spesa e, in quanto tali, hanno diritto alla detrazione.

La ris. Agenzia delle Entrate 12.7.2007 n. 167 ha chiarito che, in caso di comproprietà o contitolarità, il limite di 48.000,00 euro va suddiviso in proporzione alle spese sostenute dagli aventi diritto, qualora l'onere delle stesse non sia stato sopportato in eguale misura.

PERTINENZE DELL'ABITAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, con le ris. 4.6.2007 n. 124 e 29.4.2008 n. 181, ha stabilito che il limite di 48.000,00 euro va riferito all'unità immobiliare abitativa (es. appartamento) e alle sue pertinenze (es. box auto), unitariamente considerate.

Pertanto, i lavori che riguardino anche pertinenze distintamente accatastate non fanno "moltiplicare" il limite della detrazione, in quanto non possono costituire un autonomo centro di imputazione di un ulteriore ammontare massimo di spesa pari a 48.000,00 euro ciascuna.

SPESE RELATIVE AGLI INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI

La ris. Agenzia delle Entrate 3.8.2007 n. 206 ha chiarito che, se vengono eseguiti interventi edilizi sia sulla singola unità immobiliare, sia sulle parti comuni condominiali, il limite massimo di spesa di 48.000,00 euro deve essere riferito autonomamente alle due tipologie di interventi, in quanto oggetto di un'autonoma previsione agevolativa.

In pratica, il contribuente può beneficiare della detrazione IRPEF del 36%, fino ad un tetto massimo di spesa di 48.000,00 euro:

- sia per gli interventi riguardanti i singoli appartamenti;
- sia per le spese relative ai lavori sulle parti comuni dell'edificio, nell'ambito della quota millesimale di competenza.

Al riguardo, occorre però tenere presente che:

- nel caso di titolarità, da parte di un condomino, di più appartamenti, il limite di 48.000,00 euro relativo ai lavori sulle parti comuni va considerato per ciascuna abitazione⁵; pertanto, in caso di svolgimento di interventi edilizi agevolabili sia sulle singole unità immobiliari possedute nello stesso edificio che sulle parti comuni condominiali, il limite di 48.000,00 euro di spesa per le parti comuni si applica in relazione a ciascun appartamento posseduto e si cumula con lo stesso limite di 48.000,00 euro previsto per i lavori riguardanti ciascuno dei suddetti appartamenti;
- un autonomo limite di spesa non è ammissibile per gli interventi sulle parti comuni quando l'edificio è costituito esclusivamente da un'unità abitativa e dalle relative pertinenze.

⁵ Si vedano le ris. Agenzia delle Entrate 4.6.2007 n. 124 e 25.1.2008 n. 19.

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

2.1.2 **OBBLIGO DI INDICAZIONE IN FATTURA DEL COSTO DELLA MANODOPERA**

Ai sensi dell'art. 1 co. 19 della L. 244/2007, anche con riferimento all'anno 2011 l'agevolazione in discorso è riconosciuta a condizione che nella fattura emessa dall'impresa che esegue l'intervento sia distintamente evidenziato il costo della manodopera.

Si ricorda che la mancata distinta esposizione in fattura dei costi della manodopera costituisce una vera e propria causa di disconoscimento dell'agevolazione, al pari, ad esempio, del mancato invio, prima dell'inizio dell'intervento, della comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate⁶.

Tuttavia, nei seguenti casi, il diritto alla detrazione persiste anche per le spese che il contribuente abbia pagato a fronte di fatture non recanti la distinta indicazione del costo della manodopera:

- quando il pagamento delle spese agevolate, ancorché effettuato a partire dal 4.7.2006⁷, si riferisca a fatture emesse prima di tale data e prive dell'indicazione relativa al costo della manodopera; pertanto, per poter continuare a beneficiare della detrazione, in tal caso non è necessario che venga richiesta l'integrazione delle fatture al soggetto che le ha emesse⁸;
- quando il pagamento delle spese agevolate avvenga a fronte di fatture emesse in acconto prive dell'indicazione relativa al costo della manodopera; in tale ipotesi, è tuttavia necessario che nella fattura a saldo venga indicato il costo della manodopera impiegata per l'effettuazione dell'intero intervento⁹.

PRECISAZIONI RELATIVE AL COSTO DELLA MANODOPERA

In merito all'obbligo di indicare in fattura il costo della manodopera, si ricorda che la circ. Agenzia delle Entrate 16.2.2007 n. 11 ha chiarito che:

- il costo della manodopera può essere indicato quale dato complessivo, senza necessità di una distinta evidenziazione in ordine ai singoli dipendenti impiegati;
- l'impresa individuale che fornisca la prestazione attraverso l'attività del solo titolare non deve indicare alcun costo per la manodopera prestata dal titolare stesso, evidenziando però tale circostanza in fattura; se l'impresa individuale si avvale di dipendenti, il costo della manodopera deve essere evidenziato al netto dell'apporto del titolare;
- se l'impresa affida, in tutto o in parte, l'esecuzione dei lavori ad altri soggetti, che operino in base a contratto d'opera o d'appalto, la fattura deve menzionare tale circostanza, indicando altresì sia il costo della manodopera impiegata direttamente dall'impresa, sia quello della manodopera impiegata dagli altri soggetti, secondo l'importo da questi comunicato;
- l'obbligo sussiste sia per le fatture emesse in relazione a contratti d'appalto e d'opera, sia per quelle emesse in relazione a cessioni di beni con posa in opera degli stessi.

2.2 **PROROGA DELLA DETRAZIONE IRPEF DEL 36% PER L'ACQUISTO DI UNITÀ IMMOBILIARI IN FABBRICATI INTERAMENTE RECUPERATI DA IMPRESE**

⁶Si veda la circ. Agenzia delle Entrate 4.8.2006 n. 28 (§ 11).

⁷ Data di entrata in vigore del DL 4.7.2006 n. 223, con il quale è stato previsto per la prima volta l'obbligo in esame.

⁸ Si veda la ris. Agenzia delle Entrate 4.6.2007 n. 124.

⁹ Si veda la ris. Agenzia delle Entrate 12.7.2007 n. 167.

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

L'art. 2 co. 15 della L. 22.12.2008 n. 203, modificando l'art. 1 co. 17 lett. b) della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008), proroga di un ulteriore anno anche la detrazione IRPEF del 36% delle spese sostenute per l'acquisto di unità immobiliari abitative (e relative pertinenze) site in fabbricati interamente recuperati da imprese di costruzione o ristrutturazione, mediante interventi di restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia¹⁰, ai sensi dell'art. 9 co. 2 della L. 28.12.2001 n. 448 (Finanziaria 2002).

Come in passato, l'agevolazione riguarda anche le spese sostenute per l'assegnazione ai soci di unità immobiliari residenziali (e relative pertinenze) da parte di cooperative edilizie che abbiano effettuato i suddetti interventi di recupero.

Per effetto della legge Finanziaria 2009, la detrazione compete quindi a condizione che:

- l'intervento di recupero sia eseguito nel periodo dall'1.1.2008 al 31.12.2011¹¹;
- l'atto notarile di acquisto (ovvero di assegnazione, in caso di cooperative edilizie) sia stipulato entro il 30.6.2012¹².

2.2.1 SOMME VERSATE A TITOLO DI ACCONTO

Come sopra indicato, il diritto alla detrazione compete a condizione che l'atto notarile di acquisto o di assegnazione venga stipulato entro il termine del 30.6.2012.

Tuttavia, si ricorda che l'acquirente (assegnatario) può avvalersi della detrazione, limitatamente alle somme versate in acconto sul corrispettivo di acquisto, già in periodi d'imposta anteriori a quello di stipulazione dell'atto notarile, a condizione che il contratto preliminare risulti regolarmente registrato.

2.2.2 COMPUTO DELLA DETRAZIONE

In merito alle modalità di calcolo della detrazione, non viene introdotto alcun elemento di innovazione.

Pertanto, per ciascuna unità immobiliare residenziale, comprensiva di eventuali pertinenze¹³, la base di computo della detrazione del 36% è individuata dall'art. 9 co. 2 della L. 448/2001 nel 25% del corrispettivo di acquisto (assegnazione), assunto comunque fino a concorrenza del tetto massimo di 48.000,00 euro.

Ne consegue la detraibilità dall'IRPEF lorda del 9% (corrispondente appunto al 36% del 25%) del corrispettivo di acquisto (assegnazione), considerato fino a concorrenza di un tetto massimo pari a 192.000,00 euro.

2.2.3 PECULIARE DISCIPLINA IN MATERIA DI ADEMPIMENTI

Ai sensi del DM 9.5.2002 n. 153, la detrazione IRPEF del 36% delle spese sostenute per l'acquisto (assegnazione) di unità immobiliari residenziali site in edifici interamente recuperati da imprese di costruzione o ristrutturazione (o cooperative edilizie) beneficia di alcuni sgravi sotto il profilo degli adempimenti formali funzionali al suo riconoscimento. In particolare:

¹⁰ Interventi di cui all'art. 3 co. 1 lettere c) e d) del DPR 6.6.2001 n. 380 (Testo unico in materia edilizia).

¹¹ Termine precedentemente stabilito al 31.12.2010.

¹² Termine precedentemente stabilito al 30.6.2011.

¹³ Si veda la circ. Agenzia delle Entrate 10.6.2004 n. 24 (§ 1.3), la quale ha chiarito che l'agevolazione riguarda unicamente le unità immobiliari classificate nelle categorie del gruppo A (es. A/2, A/3, ecc.), mentre alle unità immobiliari diversamente censite in catasto "l'agevolazione si applica (...) solo nelle ipotesi in cui vengano acquistate contestualmente all'unità abitativa e siano qualificate in atto quali pertinenze dell'abitazione".

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT

- non è necessario che i pagamenti siano effettuati esclusivamente tramite bonifico bancario o postale, essendo possibile provvedere tramite altri mezzi (es. assegni bancari o circolari, ecc.);
- non è necessario inviare alcuna comunicazione all'Agenzia delle Entrate (in particolare, non è richiesto l'invio della comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara).

2.2.4 **OBBLIGO DI INDICAZIONE IN FATTURA DEL COSTO DELLA MANODOPERA**

Ai sensi dell'art. 1 co. 19 della L. 244/2007, anche la detrazione in commento compete a condizione che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura¹⁴.

2.3 **PROROGA DELL'IVA AL 10% SULLE MANUTENZIONI EDILIZIE**

L'art. 2 co. 15 della L. 22.12.2008 n. 203, modificando l'art. 1 co. 18 della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008) proroga ulteriormente, in relazione all'anno 2011, l'agevolazione tributaria disciplinata dall'art. 7 co. 1 lett. b) della L. 23.12.99 n. 488.

Pertanto, è possibile applicare l'IVA con l'aliquota ridotta pari al 10%, anziché con l'aliquota ordinaria del 20%, alle prestazioni di servizi:

- rese nell'ambito di interventi di manutenzione edilizia (ordinaria o straordinaria) di cui all'art. 31 co. 1 lettere a) e b) della L. 5.8.78 n. 457, eseguiti su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata;
- fatturate fino al 31.12.2011.

Si ricorda peraltro che, in presenza di beni di valore significativo di cui al DM 29.12.99, opera un meccanismo limitativo in base al quale l'aliquota ridotta (10%) non trova applicazione rispetto all'intero corrispettivo.

ASSENZA DELL'OBBLIGO DI DISTINTA INDICAZIONE IN FATTURA DEL COSTO DELLA MANODOPERA

Ai sensi dell'art. 1 co. 19 della L. 244/2007, l'obbligo di evidenziare in fattura il costo della manodopera viene espressamente previsto, a pena di decadenza dall'agevolazione, solo in relazione alla fruizione della detrazione IRPEF del 36% per gli interventi di recupero edilizio¹⁵, mentre non sussiste ai fini dell'agevolazione IVA in esame.

Di conseguenza, nel caso in cui sussistano le condizioni per avvalersi di entrambe le agevolazioni (sia delle detrazioni IRPEF/IRES che dell'aliquota ridotta IVA), sarà comunque necessaria l'indicazione del costo della manodopera in fattura, ma solo in relazione all'agevolazione IRPEF/IRES.

Il punto è stato confermato espressamente dalla circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 12.

Lo Studio resta a disposizione per fornire tutta la collaborazione necessaria e coglie l'occasione per porgere i migliori saluti.

Paolo Moscato

Paolo Torazza

Alberto Papone

¹⁴ In merito, si veda il precedente § 2.1.2.

¹⁵ Norma che si estende alle detrazioni IRPEF/IRES del 55% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, di cui all'art. 1 co. 344 - 349 della L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007) e successive modifiche ed integrazioni (si veda la circ. Agenzia delle Entrate 31.5.2007 n. 36, § 4).

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO
DOTT. PAOLO TORAZZA
DOTT. ALBERTO PAPONE

VIA CESAREA 11-6
16121 GENOVA
TEL. 010-581624
TEL. 010-5702804
TEL. 010-590351
FAX. 010-590731
EMAIL INFO@MTPASSOCIATI.IT