

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Dr. Peter Winkler
Dr. Stefan Sandrini
Dr. Stefan Engele

Dr. Martina Malfertheiner
Dr. Alfredo Molinari
Dr. Massimo Moser

Dr. Oskar Malfertheiner
Rag. Stefano Seppi
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori

Dr. Karoline de Monte
Dr. Iwan Gasser

numero:

88i

del:

2016-12-21

autore:

Dott. Andrea Tinti
Dott. Karoline de Monte

Circolare

A tutti i clienti interessati

Semplificazioni nelle modalità di pagamento dei lavori di recupero edilizio e di riqualificazione energetica

In caso di acquisto di autorimesse (box) e posti auto pertinenziali ad immobili residenziali la detrazione fiscale può avvenire d'ora in poi¹ anche con strumenti diversi dal bonifico a condizione che il **cedente beneficiario dell'accredito (es. l'impresa che ha ceduto o costruito tali immobili) rilasci all'acquirente una dichiarazione sostitutiva di atto notorio**. È inoltre possibile considerare gli acconti pagati prima ancora dell'atto notarile o in assenza di un preliminare d'acquisto registrato che indichino il vincolo pertinenziale, ma a condizione che tale vincolo risulti costituito e riportato nel rogito o preliminare di acquisto **registrati prima della presentazione della dichiarazione dei redditi** nella quale il contribuente si avvale della detrazione.

Anche nel caso di bonifici bancari o postali formalmente incompleti che si riferiscono a interventi volti al recupero del patrimonio edilizio o alla riqualificazione energetica degli edifici è possibile rimediare mediante **una dichiarazione sostitutiva di atto notorio** rilasciata dal beneficiario delle somme.

Riassunto delle disposizioni in materia:

L'agevolazione fiscale relativa al recupero del patrimonio edilizio consistente in una detrazione pari al 36% delle imposte sul reddito delle persone fisiche IRPEF con un tetto massimo di spesa annua pari a Euro 48.000 è stata introdotta con Legge n. 449/97² e spetta solo qualora risulti un'imposta dovuta, dalla quale poter detrarre l'agevolazione spettante. Per le persone fisiche la detrazione spetta per le spese **pagate** nell'anno solare (**principio di cassa**).

Per i pagamenti effettuati **a partire dal 26.06.2012³** la percentuale di detrazione e il tetto massimo di spesa agevolato per gli interventi di recupero edilizio di unità abitative agevolabili sono stati aumentati, elevando la percentuale di detrazione al **50 %** (ripartibile in 10 quote annuali) e portando il tetto di spesa massima per unità abitativa a **Euro 96.000**. La Finanziaria 2017 prevede di nuovo il prolungamento alle stesse condizioni dell'agevolazione in questione.

¹ Circolare dell'Agenzia delle Entrate 43/E del 18.11.2016

² Dall'anno 2012 il DL n. 201 del 6.12.2011 (convertito nella Legge n. 214/2011) la detrazione è stata ancorata stabilmente, ovvero non temporaneamente, nell'art. 16-bis del DPR 917/1986

³ Inizialmente l'incremento era previsto dall'art. 11 del DL n. 83 del 22.6.2012 e aveva una durata limitata fino al 30.06.2013. La legge finanziaria 2014 (Legge n. 147 del 27.12.2013) ha poi prolungato la deduzione del 50% con un tetto di spesa massima pari a Euro 96.000 per l'anno 2014; la Legge finanziaria 2015 (Legge n. 190 del 23.12.2014) ha poi confermato tali valori per il 2015 e la legge di stabilità 2016 n. 208 del 28.12.2015 per l'anno 2016.

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

Le disposizioni attualmente vigenti prevedono che il **pagamento** delle spese detraibili siano disposte **esclusivamente** mediante bonifico bancario o postale dal quale risultino: il numero e la data della fattura, la causale, ovvero il riferimento alla Legge n. 449/97 o all'art. 16-bis del DPR n. 917/1986, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il numero di partita IVA oppure il codice fiscale del soggetto beneficiario del pagamento.

Il pagamento delle spese detraibili mediante il bonifico bancario/postale ha assunto, peraltro, una funzione strumentale all'applicazione della **ritenuta d'acconto**, che le banche e poste Italiane devono operare nei confronti di coloro ai quali vengono accreditati compensi per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio. La finalità di tale ritenuta è la corretta tassazione del reddito derivante dalla esecuzione delle opere di ristrutturazione edilizia in capo alla citata impresa beneficiaria. Un'interpretazione restrittiva⁴ delle disposizioni da parte dell'Agenzia delle Entrate rendeva **non fruibile la detrazione**, qualora il bonifico bancario o postale non contenesse le informazioni necessarie per poter effettuare la citata ritenuta di acconto, attualmente dell'8%⁵.

Errori formali o imprecisioni nei pagamenti comportavano quindi, alla luce del già menzionato orientamento restrittivo⁶, il successivo **disconoscimento delle detrazioni fiscali**. Tali preclusioni sono state ora alleggerite.

1 Acquisto o realizzazione di box o posti auto

Per la realizzazione ovvero l'acquisto di box o posti auto pertinenziali ad immobili residenziali, la percentuale di detrazione fiscale spettante all'acquirente è attualmente pari al **50 %** dei costi di realizzo comprovati da apposita attestazione rilasciata dal costruttore, fino a un tetto massimo di **Euro 96.000** per ciascuna unità abitativa. Tale detrazione può essere fatta valere in dichiarazione dei redditi, ripartendola tuttavia in 10 quote annuali.

1.1 Atto notarile o preliminare

La detrazione fiscale per l'acquisto di box o posti auto spetta solo se sussiste il **vincolo di pertinenzialità** tra il box o posto auto e l'**abitazione** e che tale **vincolo** risulti dall'atto notarile definitivo ovvero dal preliminare di compravendita registrato⁷. In particolare occorre anche verificare la regolamentazione edilizia locale che potrebbe prevedere determinate distanze massime tollerabili per poter considerare pertinenziale all'abitazione i box o posto auto.

Ad un abitazione possono essere assegnate come pertinenza più box o posti auto. Ai fini dell'agevolazione in esame non è necessario che si tratti di abitazione principale o di prima o seconda casa. I box o posti auto possono essere pertinenza anche di una seconda casa.

Nell'atto notarile di acquisto dell'abitazione, che comprende anche le citate pertinenze, occorre indicare separatamente i costi di realizzo delle pertinenze ed è consigliabile anche menzionare, che l'acquirente intende beneficiare delle agevolazioni fiscali in oggetto.

1.2 Tempistica di pagamento: disposizioni sinora vigenti

Il pagamento della fattura per il box o posto auto (acconto e saldo) dovevano sinora essere effettuati **dopo** la stipula dell'atto notarile ovvero **dopo** la registrazione del contratto preliminare di acquisto. Il mancato rispetto di tali prescrizioni comportava la perdita al diritto delle detrazioni fiscali.

In particolare:

- qualora non fosse stato stipulato un preliminare di vendita, il bonifico si doveva effettuare dopo la stipula dell'atto notarile o al più presto il giorno stesso dell'atto notarile

4 Risoluzione n. 55/E del 7.6.2012

5 Introdotta con l'aliquota del 10% e con decorrenza dall'1.7.2010 dall'art. 25 del DL 78/2010 è poi stata ridotta a partire dall'anno 2011 al 4%, per poi salire all'8% a partire dall'1.1.2015 in seguito alla Legge di stabilità 2015 (Art. 1, comma 657).

6 Risoluzione n. 55/E del 7.6.2012

7 Risoluzione Ministeriale n. 38/E dell'8.2.2008

- notarile⁸,
- qualora invece fosse stato stipulato un preliminare di vendita per l'appartamento e il box o posto auto, un eventuale acconto poteva essere corrisposto solo dopo la stipula del preliminare e la registrazione dello stesso all'Agenzia delle Entrate, pena la perdita di possibilità di godere delle detrazioni fiscali per tale importo. Quindi il bonifico poteva essere effettuato dopo la registrazione del preliminare ma prima dell'atto notarile definitivo oppure dopo l'atto notarile definitivo⁹.

1.3 Tempistica di pagamento: novità

L'orientamento restrittivo di prassi descritto al punto 1.2 è stato ora reso meno pesante. È ora possibile dedurre gli acconti corrisposti prima del preliminare registrato o dell'atto notarile registrato, se la registrazione del preliminare oppure dell'atto notarile definitivo, avvenga **prima della presentazione della dichiarazione dei redditi** relativa all'anno nel quale si intende godere della detrazione fiscale.

La stipula/registrazione di un **preliminare** e gli altri adempimenti formali sinora vigenti già menzionati sono dunque necessari, solo qualora i versamenti in acconto fossero effettuati non nell'anno solare precedente, ma nel secondo anno precedente a quello di invio della dichiarazione dei redditi o ancora prima.

1.4 Modalità di pagamento: disposizioni sinora vigenti

Il pagamento (in acconto o a saldo) della fattura per l'acquisto del posto o box auto dall'impresa costruttrice doveva sinora avvenire esclusivamente mediante **bonifico bancario o postale** e doveva essere effettuato dal conto corrente intestato all'acquirente. In caso di pagamento mediante assegno non spettava la detrazione fiscale per l'importo pagato con tale modalità.

Il bonifico doveva inoltre contenere i seguenti dati:

- causale di versamento: Legge 449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/86;
- codice fiscale dell'acquirente, che intende beneficiare della detrazione;
- codice fiscale o partita IVA della ditta costruttrice ovvero del cedente;
- numero e data della fattura di vendita per il box o posto auto.

1.5 Modalità di pagamento: novità

Con riferimento alle modalità pagamento in caso di acquisto del box o posto auto pertinenziale, è stato dunque chiarito, che eventuali irregolarità formali nella compilazione del bonifico bancario o postale possano essere sanate, qualora **l'impresa che ha ceduto tali immobili rilasci una dichiarazione sostitutiva di atto notorio**.

Quindi, in caso di pagamento del box o posto auto pertinenziale mediante **assegno bancario** è necessario che **il ricevimento delle somme** da parte dell'impresa che ha ceduto tali immobili, risulti attestato dall'**atto notarile** e che l'acquirente del box ottenga **dal venditore** oltre alla apposita **certificazione circa il costo di realizzo del box o posto auto, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti:**

- che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa e
- che i corrispettivi accreditati a suo favore concorrono alla corretta determinazione del suo reddito.

Tale documentazione dovrà essere esibita dal contribuente, che intenda avvalersi della detrazione, al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'amministrazione finanziaria.

⁸ Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 7/E del 13.1.2011

⁹ Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 55/E del 20.06.2002; Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 38/E del 8.2.2008.

1.6 Documentazione richiesta: disposizioni sinora vigenti

Per potere beneficiare della detrazione del 50% per l'acquisto di box o posti auto, occorre reperire la seguente documentazione:

1. atto notarile;
2. attestazione dell'impresa costruttrice sull'ammontare dei costi di realizzo del box o posto auto. Tale attestazione deve essere indirizzata all'acquirente.

I costi di realizzo non sono da confondere con il prezzo di acquisto. I costi di realizzo comprendono, a titolo di esempio, anche le spese di progettazione, l'imposta sul valore aggiunto e gli oneri di urbanizzazione, i costi per gli scavi, premesso che tali costi siano ascrivibili specificamente al box/posto auto¹⁰; le spese di realizzazione/costruzione non comprendono invece le spese generali, le spese per la preparazione e l'allestimento del cantiere, il valore del terreno (quota parte del terreno) e il margine di profitto del costruttore;

3. la fattura di vendita del box/posto auto. Qualora l'acquisto del box/posto auto avvenga contestualmente alla vendita dell'appartamento è comunque consigliabile emettere due fatture distinte per l'appartamento e per il box/posto auto;
4. ricevuta di bonifico bancario o postale completo dei dati richiesti dalla normativa fiscale.

Con decorrenza 14.05.2011¹¹ sono stati abrogati due adempimenti, ovvero la comunicazione preliminare al "Centro operativo di Pescara" dell'Agenzia delle Entrate e l'indicazione dei costi di lavoro in fattura; tuttavia in dichiarazione dei redditi occorre indicare correttamente i dati catastali precisi (Indirizzo, particella edificale, porzione materiale, ecc.) dell'immobile¹².

1.7 Documentazione necessaria: novità

Qualora il prezzo di acquisto venisse pagato con assegno bancario o postale contestualmente alla stipula dell'atto notarile e gli **estremi di pagamento dello stesso assegno fossero indicati nell'atto notarile, occorre** - come precisato al punto 1.5 della presente circolare - la **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** rilasciata dall'impresa costruttrice.

La documentazione necessaria può quindi riassumersi come segue:

1. atto notarile di acquisto
2. certificazione sui costi di realizzo rilasciata dall'impresa costruttrice
3. fattura di acquisto del box o posto auto
4. dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dall'impresa costruttrice.

1.8 L'Agevolazione

La detrazione fiscale per l'acquisto del box o posto auto spetta per l'anno fiscale nel quale avviene il pagamento del corrispettivo di tali immobili (principio di cassa); per potersi avvalere della detrazione stessa occorre presentare la dichiarazione dei redditi per tale anno.

2 Modalità di pagamento dei lavori di recupero edilizio¹³ e di riqualificazione energetica¹⁴

Le soluzioni meno restrittive, descritte al punto 1.5 qui sopra, fornite dalla citata circolare dell'Agenzia delle Entrate¹⁵, per quanto concerne le modalità di pagamento del prezzo di acquisto in acconto e/o a saldo dei box o posti auto pertinenziali, sono applicabili generalmente anche per i lavori di recupero edilizio e di riqualificazione energetica. Sono dunque anche per tali fattispecie superati gli orientamenti restrittivi di prassi¹⁶ del passato.

10 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 166/E del 20.12.1999

11 Decreto Legge n. 70 del 13.5.2011

12 Prov. Direttore Agenzia Entrate n.149646 del 2.11.2011

13 Legge 449/1997 e art. 16-bis DPR 633/72

14 Legge 296/2006

15 Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 43/E del 18.11.2016

16 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 55/E del 7.6.2012

Qualora quindi il bonifico bancario o postale sia stato compilato in modo tale, da **non** consentire alla banca o all'ufficio postale di effettuare la ritenuta fiscale a carico del beneficiario dei pagamenti, sarà possibile sanare gli errori formali mediante una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dal beneficiario** dell'accredito. Quest'ultimo in tale dichiarazione dovrà attestare:

- di aver ricevuto le somme e
- di averle incluse nella contabilità della sua impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito.

Tale documentazione dovrà essere esibita dal contribuente, che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'amministrazione finanziaria.

Nella circolare¹⁷ recente di novembre l'Agenzia delle Entrate fa riferimento solo a "imprese" e a "redditi di impresa". Ci si interroga dunque, quale sia il comportamento da adottare in presenza di pagamenti non corretti a professionisti. In una risoluzione del 2012¹⁸ l'Agenzia delle Entrate tuttavia aveva descritto una via di uscita, consistente nel **ripetere il bonifico correttamente** (previa restituzione, da parte del beneficiario del pagamento, delle somme ricevute con il bonifico incompleto ovvero formalmente non corretto). Così facendo le detrazioni fiscali spettano comunque nell'anno di effettuazione del bonifico formalmente corretto. Tale possibilità compete tuttavia solo per sanare un bonifico non correttamente compilato, mentre non risulta possibile ripetere un pagamento, qualora in sede di primo pagamento non si era in possesso dei requisiti per essere ammessi all'agevolazione, requisiti poi presenti solo al momento di trasmissione del bonifico ripetuto.

3 Considerazioni finali

In linea generale consigliamo di continuare a compilare correttamente i bonifici bancari o postali seguendo le prescrizioni formali vigenti.

Le informazioni da riportare nel bonifico per gli interventi di **recupero edilizio**:

- causale di versamento: Legge 449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/86;
- codice fiscale del contribuente che intende beneficiare della detrazione;
- codice fiscale o partita IVA della ditta beneficiaria del pagamento;
- numero e data della fattura oggetto del pagamento.

Le informazioni da riportare nel bonifico per gli interventi di **risparmio/riqualificazione energetica**:

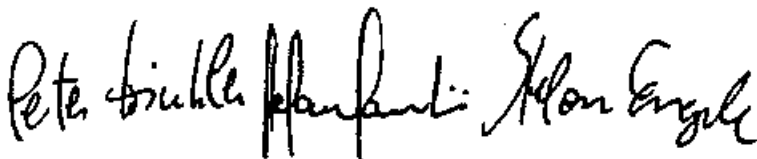
- causale di versamento: Legge 296/2006;
- codice fiscale del contribuente che intende beneficiare della detrazione;
- codice fiscale o partita IVA della ditta beneficiaria del pagamento;
- numero e data della fattura oggetto del pagamento.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



Allegati

Fac-simile di attestazione dei costi di realizzo del box o posto auto

Fac-simile di dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dalla ditta costruttrice

Fac-simile di dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dal beneficiario

¹⁷ Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 43/E del 18.11.2016

¹⁸ Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 55/E del 7.6.2012

Fac-simile di attestazione dei costi di realizzo del box o posto auto

(premessa la corretta compilazione del bonifico bancario o postale – da stampare su carta intestata dell'impresa costruttrice)

Dati anagrafici impresa costruttrice

.....
 Via n.
 CAP..... Comune.....(.....)
 codice fiscale
 Partita IVA.....

Oggetto: Art. 1, Legge n.449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/1986 e seg. – Realizzazione/acquisto di un'autorimessa (box auto) o posto auto pertinenziale ad immobile residenziale

Il sottoscritto.....

legale rappresentante dell'impresa

con sede in C.A.P.Comune.....(.....),

via n.....

dichiara, sotto la propria responsabilità, che i **costi di realizzo** del box/posto auto sito in

C.A.P.Comune.....(.....),

via n.....

acquistato dal/dalla sig./sig.ra.....

quale **pertinenza ad immobile residenziale** in

C.A.P.Comune.....(.....),

via n.....

ammontano a Euro

Tale dichiarazione viene rilasciata ai fini della detrazione fiscale di tali costi dalle imposte sui redditi IRPEF dell'acquirente ai sensi dell'art. 1, Legge n. 449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/1976 e seguenti modifiche nonché dei successivi documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate

Luogo e Data

Firma

.....

.....

Fac-simile dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dalla ditta costruttrice

(esente da imposta di bollo e da stampare su carta intestata libera della impresa costruttrice)

Dati anagrafici impresa costruttrice

.....
Via n.
CAP..... Comune.....(.....)
codice fiscale
Partita IVA.....

Oggetto: Art. 1, Legge n.449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/1986 e seg. – Acquisto di un'autorimessa (box auto) o posto auto pertinenziale ad immobile residenziale

Il sottoscritto.....
legale rappresentante dell'impresa
con sede in C.A.P.Comune.....(.....),
via n.....

DICHIARA

- di aver ricevuto il corrispettivo indicato nell'atto di compravendita;
- che tale corrispettivo è stato incluso nella contabilità dell'impresa scrivente;
- che tale corrispettivo concorre alla corretta determinazione del reddito dell'impresa scrivente/percipiente;

- che i **costi di realizzo** del box/posto auto sito in
C.A.P.Comune.....(.....),
via n.....
acquistato dal/dalla sig./sig.ra.....

quale **pertinenza ad immobile residenziale** in
C.A.P.Comune.....(.....),
via n.....

ammontano a Euro

Tale dichiarazione viene rilasciata ai fini della detrazione fiscale di tali costi dalle imposte sui redditi IRPEF dell'acquirente ai sensi dell'art. 1, Legge n. 449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/1976 e seguenti modifiche nonché dei successivi documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate.

Luogo e Data

Firma

.....

.....

Allegato: **Fotocopia di carta di identità del dichiarante**

Fac-simile di dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dal beneficiario

(esente da imposta di bollo e da stampare su carta intestata libera della impresa costruttrice)

Dati anagrafici impresa

.....
Via n.
CAP..... Comune.....(.....)
codice fiscale
Partita IVA.....

Oggetto: Interventi di recupero del patrimonio edilizio su unità residenziali ai sensi dell'art. 1, Legge 27 dicembre 1997, n. 449 e art. 16-bis DPR 1986, n. 917 e di riqualificazione energetica degli edifici ai sensi dell'art. 1, c. 344 - 347, Legge n. 296 del 27.12.2006 (Finanziaria 2007) e modifiche successive

Il sottoscritto.....
legale rappresentante dell'impresa
con sede in C.A.P.Comune.....(.....),
via n.....

DICHIARA

- di aver ricevuto il corrispettivo indicato nell'atto di compravendita
- che tale corrispettivo è stato incluso nella contabilità dell'impresa scrivente;
- che tale corrispettivo concorre alla corretta determinazione del reddito dell'impresa scrivente/percipiente;

Tale dichiarazione viene rilasciata ai fini della detrazione fiscale di tali costi dalle imposte sui redditi IRPEF dell'acquirente ai sensi dell'art. 1, Legge n. 449/1997 e Art. 16-bis DPR 917/1976 e art. 1, c. 344 - 347 della Legge n. 296 del 27.12.2006 e seguenti modifiche e nonché dei successivi documenti dell'Agenzia delle Entrate.

Luogo e Data

Firma

.....

.....

Allegato: Fotocopia di carta di identità del dichiarante