

Studio Mazzucotelli

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

*Dott. Tiziano Mazzucotelli
Dott. Marzia Pezzoli
Dott. Alberto Donadoni
Dott. Marco Anesa
Dott. Valentina Lancia
Dott. Andrea Gabrieli*



ACADEMY

Detrazioni fiscali per l'acquisto di immobili da parte di
persone fisiche

* * * * *

combinazione del beneficio fiscale del 50% del costo di
costruzione del Box di pertinenza, con il beneficio della
detrazione del 50% dell'Iva pagata per l'acquisto di
immobili di classe energetica A o B



1

Prendendo spunto dall'articolo pubblicato sul quotidiano informatico Eutkne in data 08.09.2017 "*Per i box auto sono detraibili solo le spese di costruzione*", proponiamo, di seguito, uno studio più approfondito del caso in esame.

* * * * *

La legge di bilancio 2017 ha prorogato i benefici fiscali, già in essere dal 2012, per la detrazione del 50% del costo di costruzione del box pertinenziale.

Con la Legge di Stabilità 2016, invece, è stata introdotta la possibilità di detrarre il 50% dell'Iva pagata per l'acquisto di abitazioni di classe energetica A o B, da ripartirsi in quote costanti per dieci anni. Tale norma è applicabile, per estensione, anche alle pertinenze a condizione che l'acquisto di queste ultime avvenga contestualmente all'acquisto dell'unità abitativa con evidenza del vincolo pertinenziale.

Non esiste una norma che violi la cumulabilità fra le due disposizioni sopra citate.

Le istruzioni ministeriali del modello “redditi persone fisiche 2017”, tuttavia a pagina 65, citano che *“per gli acquisti effettuati nel 2016, non si ha diritto alla detrazione per le spese di realizzazione del box o dei posti auto pertinenziali per il quale il contribuente si sia avvalso della nuova agevolazione che consente di detrarre il 50 per cento dell’IVA pagata al costruttore”*, lasciando quindi dubbi sulla cumulabilità dei due benefici.

Di contro, le stesse istruzioni del modello dichiarativo, sempre a pagina 65, ultime 3 righe, recita: *“per gli acquisti effettuati nel 2016, se si intende fruire anche della detrazione del 50 per cento dell’IVA pagata al costruttore, dall’importo delle spese sostenute per l’acquisto va sottratto l’importo del 50 per cento dell’IVA pagata”*.

Inoltre, passando alle indicazioni fornite dalle istruzioni per la compilazione del rigo RP 59 (Iva per acquisto abitazione classe energetica A o B), tutto risulta più chiaro.

Infatti, richiamando la circolare n. 20/E del 18.05.2016, è stato chiarito che la cumulabilità non è negata in modo completo (obbligando quindi il contribuente a scegliere una

delle due) bensì limitata al principio generale secondo cui non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa; di conseguenza la detrazione del 50% del costo di costruzione del box non può essere applicata anche alla quota di IVA per la quale il contribuente si sia avvalso della detrazione del 50% dell'Iva pagata per l'acquisto di abitazioni di classe energetica A o B.

L'anzidetta circolare, con il seguente esempio molto chiaro, risolve definitivamente la questione:

“un contribuente acquista da un'impresa costruttrice un'unità immobiliare, con le agevolazioni prima casa, e un box pertinenziale. Il costo complessivo dell'immobile, comprensivo della pertinenza è pari a 200.000 euro + IVA al 4%, per un totale di 208.000 euro. Il costo di realizzazione del box è pari a 10.000 euro più IVA pari a 400 euro.

Il contribuente avrà diritto:

- alla detrazione del 50 % dell'Iva sull'acquisto dell'immobile comprensivo della pertinenza, pari a 4.000 euro:*
- alla detrazione, spettante ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. d) del TUIR, sul costo di realizzazione del box al netto*

Studio Mazzucotelli

Dottori Commercialisti

Revisori Legali

*dell'Iva portata in detrazione riferita a tale costo, pari a 10.200 euro (10.400 euro - 200 euro). La detrazione è pari al 50 % di tale importo e cioè $10.200 \text{ euro} * 50\% = 5.100 \text{ euro}$.*

Si allegano lo stralcio delle istruzioni ministeriali citate ed il paragrafo 10 della circolare 20/E del 18.05.2016.

Restiamo a disposizione per ogni chiarimento.

Bergamo, 10.06.2017

Andrea Gabrieli

Edoardo Mazzucotelli

Possono usufruire della detrazione anche gli **acquirenti di box o posti auto pertinenziali** già realizzati; tuttavia la detrazione compete esclusivamente con riferimento alle spese sostenute per la realizzazione, sempreché le stesse siano comprovate da attestazione rilasciata dal venditore. Anche in questo caso nella dichiarazione dei redditi devono essere indicati i dati catastali dell'immobile. Per gli acquisti effettuati nel 2016, non si ha diritto alla detrazione per le spese di realizzazione del box o dei posti auto pertinenziali per il quale il contribuente si sia avvalso della nuova agevolazione che consente di detrarre il 50 per cento dell'IVA pagata al costruttore.



Per gli adempimenti relativi agli interventi iniziati prima del 14 maggio 2011, e per altre informazioni sulle condizioni e sulla documentazione necessaria per il riconoscimento della detrazione, vedere in Appendice la voce "Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio".

La **detrazione d'imposta** prevista è pari al:

- **50 per cento** per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 fino al 31 dicembre 2016;
- **36 per cento** per le spese sostenute: a) dal 2007 al 2011 e b) dal 1° gennaio al 25 giugno 2012.

La detrazione va ripartita in **10 rate di pari importo**. I contribuenti che, avendone diritto, avevano ripartito la detrazione in un numero diverso di rate, possono proseguire secondo tale rateazione.



Consultare in Appendice "Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio" e "Spese di ristrutturazione per prosecuzione lavori esempi".

Il **limite di spesa** su cui applicare la percentuale è di:

- **euro 48.000** per le spese sostenute negli anni dal 2005 al 25 giugno 2012;
- **euro 96.000** per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2016.

Il limite va riferito alla singola unità immobiliare sulla quale sono stati effettuati i lavori. Quindi, se più persone hanno diritto alla detrazione (comproprietari ecc.), il limite va ripartito tra loro.

Per l'anno 2012, la detrazione del 50 per cento spetta per le spese sostenute dal 26 giugno al 31 dicembre 2012 nel limite di 96.000 euro, al netto delle spese sostenute fino al 25 giugno 2012 nel limite di 48.000 euro.

Nel caso in cui gli interventi consistano nella prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti, sulla singola unità immobiliare, ai fini della determinazione del limite massimo delle spese detraibili occorre tenere conto delle spese sostenute negli anni pregressi.

In particolare, nel caso di interventi iniziati prima del 26 giugno 2012 e proseguiti negli anni successivi, la detrazione del 50 per cento spetta per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2016 nel limite di 96.000 euro, al netto delle spese sostenute fino al 25 giugno 2012 nel limite di 48.000 euro.

In caso di vendita o di donazione dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi prima che sia trascorso il periodo di godimento della detrazione, le quote di detrazione non utilizzate sono trasferite, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica o al donatario.

Nel caso di morte del titolare il diritto alla detrazione si trasmette esclusivamente all'**erede** che conserva la detenzione materiale e diretta del bene.

Nel caso in cui le **spese sono state sostenute dall'inquilino o dal comodatario** la cessazione dello stato di locazione o comodato non fa venir meno il diritto alla detrazione in capo all'inquilino o al comodatario.

Interventi antisismici in zone ad alta pericolosità

Per le spese sostenute dal 4 agosto 2013 al 31 dicembre 2016 per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica (articolo 16-bis, comma 1, lettera i, del TUIR), le cui procedure autorizzatorie sono attivate dopo il 4 agosto 2013, su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale (nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente) o ad attività produttive, spetta una detrazione d'imposta nella misura del **65 per cento**, fino ad un ammontare complessivo di spesa non superiore a **96.000 euro** per unità immobiliare. Per fruire di questa maggior percentuale di detrazione è necessario indicare il codice '4' nella colonna 2 dei righe da RP41 a RP47.

Spese sostenute per l'acquisto, o l'assegnazione, di immobili facenti parte di edifici ristrutturati

Dal 2002 la detrazione d'imposta spetta anche nel caso di acquisto o assegnazione di unità immobiliari facenti parte di un edificio interamente sottoposto ad interventi di restauro e risanamento conservativo eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie.

All'acquirente o assegnatario dell'immobile spetta una detrazione da calcolare su un ammontare forfetario pari al 25 per cento del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile, risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione.

La detrazione è riconosciuta agli acquirenti in relazione alla quota di proprietà dell'immobile e spetta a condizione che la vendita o l'assegnazione dell'immobile sia effettuata entro 18 mesi dal termine dei lavori di ristrutturazione.

Per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2016, la detrazione spetta all'acquirente o assegnatario nella misura del 50 per cento. L'importo pari al 25 per cento del prezzo di acquisto o assegnazione non può superare il limite di 96.000 euro.

Con riferimento alle spese sostenute negli anni passati la detrazione spetta nella misura:

- del 36 per cento se il rogito è avvenuto dal 1° gennaio 2007 al 30 giugno 2007 o a partire dal 1° gennaio 2008;

L'importo costituito dal 25 per cento del prezzo di acquisto o assegnazione non può superare il limite di 48.000 euro nel caso in cui l'acquisto o l'assegnazione sia avvenuta dal 1° gennaio 2008 ed i lavori di ristrutturazione siano stati eseguiti dal 1° gennaio 2008.

Il limite di spesa su cui applicare la percentuale va riferito solo alla singola unità immobiliare e, quindi, se più persone hanno diritto alla detrazione (comproprietari ecc.) il limite di spesa va ripartito tra loro.

Gli acconti, per i quali si è usufruito in anni precedenti della detrazione, concorrono al raggiungimento del limite massimo. Pertanto, nell'anno in cui viene stipulato il rogito, l'ammontare sul quale calcolare la detrazione sarà costituito dal limite massimo diminuito degli acconti già considerati per il riconoscimento del beneficio.

Per gli acquisti effettuati nel 2016, se si intende fruire anche della detrazione del 50 per cento dell'IVA pagata al costruttore, dall'importo delle spese sostenute per l'acquisto va sottratto l'importo del 50 per cento dell'IVA pagata.

La detrazione deve essere ripartita in 10 rate annuali di pari importo.

Colonna 3 (Spesa arredo immobile): indicare la spesa sostenuta entro il limite di 16.000 euro.

Ad esempio, se nel 2016 un nucleo familiare in cui il coniuge o il convivente di fatto ha 34 anni, ha sostenuto spese per l'arredo dell'abitazione principale pari a 20.000 euro, barrare la casella di colonna 1 e indicare '1' nella colonna 2 "Numero rata" e 16.000 nella colonna 3 "Spesa arredo immobile".

Colonna 4 (Importo rata): indicare l'importo di ciascuna rata, dividendo per dieci l'ammontare complessivo della spesa sostenuta indicata nella colonna 3.

Rigo RP59 (Iva per acquisto abitazione classe energetica A o B)

Ai soggetti che hanno acquistato dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B, è riconosciuta una detrazione del 50 per cento dell'IVA pagata nel 2016. La detrazione è ripartita in dieci quote annuali.

Il beneficio spetta anche per l'acquisto della pertinenza purché tale acquisto avvenga contestualmente all'acquisto dell'unità abitativa e l'atto di acquisto dia evidenza del vincolo pertinenziale (cfr. Circolare n.20/E del 18 maggio 2016).

All'importo dell'IVA per la quale il contribuente abbia fruito della nuova detrazione, non può essere applicata l'agevolazione prevista per le spese sostenute per l'acquisto o assegnazione di immobili facenti parte di edifici ristrutturati o quella prevista per l'acquisto di box o posti auto pertinenziali. Ciò perché non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa.

Per ulteriori informazioni si rinvia alla circolare n. 20/E del 18 maggio 2016, paragrafo 10 e alla circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016, paragrafo 7.1.

Colonna 1 (Numero rata): indicare il numero di rata che per l'anno 2016 sarà pari a 1;

Colonna 2 (Importo IVA pagata): indicare l'importo dell'IVA pagata all'impresa da cui è stato acquistato l'immobile.

Colonna 3 (Importo rata): indicare l'importo di ciascuna rata, dividendo per dieci l'ammontare complessivo della spesa sostenuta indicata nella colonna 2.

Rigo RP60 (Totale rate): riportare la somma degli importi indicati nelle colonne 3 e 6 dei rigi RP57, nella colonna 4 del rigo RP58, e nella colonna 3 del rigo RP59 di tutti i moduli compilati. Su questo importo si determina la detrazione del 50 per cento che va riportata nel rigo RN15. Nel caso siano stati compilati più moduli, questa colonna deve essere compilata unicamente sul primo di tali moduli, riportando la somma degli importi indicati in tutte le colonne 3, 4 e 6 dei moduli compilati.

SEZIONE IV - Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (detrazione d'imposta del 55 o 65 per cento)

In questa sezione vanno indicate le spese sostenute dal 2008 al 2016 per interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti, di qualsiasi categoria catastale, anche rurale.

La **detrazione d'imposta** è pari al:

- **55 per cento**, per le spese sostenute dal 2008 al 2012 e dal 1° gennaio al 5 giugno 2013;
- **65 per cento**, per le spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016.

Per le spese sostenute dal 2011 al 2016 la detrazione va ripartita in dieci rate annuali di pari importo (entro il limite massimo previsto per ciascuna tipologia di intervento effettuato). Per le spese sostenute nel 2008 le rate annuali continuano a essere quelle scelte (da otto a dieci).

Le **tipologie di interventi** previste sono:

- riqualificazione energetica di edifici esistenti;
- interventi sull'involucro di edifici esistenti;
- installazione di pannelli solari;
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale;
- acquisto e posa in opera di schermature solari
- acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

La prova dell'esistenza dell'edificio è fornita dall'iscrizione dello stesso in catasto oppure dalla richiesta di accatastamento, nonché dal pagamento dell'ICI o dell'IMU, se dovuta. Sono esclusi gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile.

I **soggetti** che possono fruire della detrazione sono coloro che possiedono o detengono sulla base di un titolo idoneo (ad esempio proprietà, altro diritto reale, concessione demaniale, locazione o comodato) l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi per conseguire il risparmio energetico e i condòmini nel caso di interventi effettuati sulle parti comuni condominiali. Ha diritto alla detrazione anche il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento purché abbia sostenuto le spese e le fatture e i bonifici siano a lui intestati.

In caso di vendita o di donazione dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi prima che sia trascorso il periodo di godimento della detrazione, le quote di detrazione non utilizzate sono trasferite, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica o al donatario. Nel caso di morte del titolare il diritto alla detrazione si trasmette esclusivamente all'erede che conserva la detenzione materiale e diretta del bene. In tali casi l'acquirente, ovvero gli eredi, possono rideterminare il numero di quote in cui ripartire la detrazione residua, a condizione che le spese siano state sostenute nell'anno 2008. Nel caso in cui le spese sono state sostenute dall'inquilino o dal comodatario la cessazione dello stato di locazione o comodato non fa venir meno il diritto alla detrazione in capo all'inquilino o al comodatario.

La detrazione del 55 o del 65 per cento **non è cumulabile** con altre agevolazioni fiscali previste per i medesimi interventi, come ad esempio la detrazione del 50 per cento per il recupero del patrimonio edilizio.

Sono comprese tra le **spese detraibili** quelle relative alle prestazioni professionali (rese sia per la realizzazione degli interventi che per la certificazione indispensabile per fruire della detrazione) ed alle opere edilizie funzionali all'intervento destinato al risparmio energetico.

Il **pagamento** delle spese, da parte dei contribuenti non titolari di reddito d'impresa, deve essere effettuato tramite bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del contribuente beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto in favore del quale il bonifico è effettuato.

Il **limite massimo** di detrazione spettante va riferito all'unità immobiliare e pertanto va suddiviso tra i soggetti detentori o possessori dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'importo effettivamente sostenuto. Anche per gli interventi su parti condominiali l'ammontare massimo di detrazione deve essere riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio ad eccezione del caso in cui l'intervento si riferisca all'intero edificio e non a parti di esso.

CIRCOLARE 201E

La relazione tecnica precisa che la nuova ipotesi agevolativa era già ricompresa negli interventi previsti dalla legislazione vigente per beneficiare delle detrazioni per riqualificazione energetica; si ritiene, pertanto, che la portata innovativa della norma sia ravvisabile nella possibilità di beneficiare della detrazione anche nell'ipotesi in cui l'acquisto, l'installazione e la messa in opera dei dispositivi multimediali siano effettuati successivamente o anche in assenza di interventi di riqualificazione energetica. Inoltre, considerato che gli interventi in esame hanno un costo ridotto rispetto a quelli già ammessi alla detrazione e che la norma non indica per gli interventi di "domotica" in questione l'importo massimo di detrazione fruibile, si ritiene che questa possa essere calcolata nella misura del 65 per cento delle spese sostenute.

9. CREDITO D'IMPOSTA PER LA VIDEOSORVEGLIANZA (COMMA 982)

Il comma 982 della legge di Stabilità 2016 introduce un credito d'imposta spettante alle persone fisiche che sostengono - non nell'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa - spese per l'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale o allarme, nonché connesse a contratti stipulati con istituti di vigilanza, dirette alla prevenzione di attività criminali. Il credito d'imposta è riconosciuto ai fini dell'imposta sul reddito, nel limite massimo complessivo di 15 milioni di euro per l'anno 2016. I criteri e le procedure per l'accesso al beneficio e per il suo recupero in caso di illegittimo utilizzo, nonché le ulteriori disposizioni ai fini del contenimento della spesa complessiva entro il limite sopra indicato saranno definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

10. ACQUISTO IMMOBILI RESIDENZIALI: LA NUOVA DETRAZIONE IRPEF DEL 50 PER CENTO DELL'IVA PAGATA AL COSTRUTTORE - LA NOZIONE DI IMPRESA COSTRUTTRICE

Il comma 56, al fine di favorire la ripresa del mercato immobiliare prevede che *"Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, si detrae dall'imposta*

lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, il 50 per cento dell'importo corrisposto per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2016, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse. La detrazione di cui al precedente periodo è pari al 50 per cento dell'imposta dovuta sul corrispettivo d'acquisto ed è ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi”.

Il riferimento all'impresa costruttrice, inteso in senso letterale, escluderebbe dall'ambito di applicazione della norma le cessioni poste in essere dalle imprese di ripristino o ristrutturatrici, posto che in altri contesti tali imprese sono espressamente equiparate alle imprese edili, come nel testo dell'art. 10, comma 1, n. 8bis del DPR n. 633 del 1972, concernente il regime IVA delle cessioni di immobili.

Tenuto conto, tuttavia, della finalità della disposizione in esame, l'espressione può essere intesa nel senso ampio di “impresa che applica l'Iva all'atto del trasferimento”, considerando tale non solo l'impresa che ha realizzato l'immobile ma anche le imprese di “ripristino” o c.d. “ristrutturatrici” che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'edilizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380.

Tale interpretazione risulta coerente con la ratio della norma, diretta a “*equilibrare*” il costo degli oneri fiscali delle cessioni di unità immobiliari di tipo abitativo soggette ad Iva rispetto alle medesime operazioni soggette all'imposta di registro. Infatti, le cessioni di unità immobiliari di tipo abitativo soggette ad Iva e poste in essere dalle imprese costruttrici danno luogo ad un livello di imposizione più elevata, sia perché soggette ad aliquote di imposta più alte rispetto alle aliquote previste per l'imposta di registro sia perché determinate su base imponibile differente.

La base imponibile Iva, infatti, è costituita dal corrispettivo, mentre la base imponibile relativa alle cessioni di immobili abitativi poste in essere da soggetti privati è, nella maggior parte dei casi, costituita dal valore catastale.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia a quanto precisato nella circolare n. 12 dell'8 aprile 2016, par. 7.1.

10.1 LA TIPOLOGIA DI IMMOBILI AGEVOLABILI – LA PERTINENZA

Relativamente alla tipologia di immobili agevolabili, la nuova detrazione presuppone l'acquisto, direttamente dall'impresa costruttrice, nel periodo compreso tra gennaio e dicembre 2016, di una unità immobiliare a destinazione residenziale di classe energetica A o B, a prescindere da ulteriori requisiti. Infatti, la norma non limita il beneficio all'acquisto dell'abitazione principale, né sono previste esclusioni per gli immobili c.d. di lusso.

Rispetto alle pertinenze, quali, ad esempio, posto auto, cantina etc, la norma non esplicita nulla circa l'estensione del beneficio fiscale anche a tali unità immobiliari. Al riguardo, in conformità all'orientamento ormai consolidato dell'Agenzia delle Entrate, si ritiene possa applicarsi il criterio dell'estensione del beneficio fiscale spettante all'unità abitativa anche alla pertinenza, a condizione che l'acquisto della pertinenza avvenga contestualmente all'acquisto dell'unità abitativa e l'atto di acquisto dia evidenza del vincolo pertinenziale (cfr. Circolare n. 24/E del 2004, circolare n. 108/MEF del 1996 e risoluzione n. 181 del 2008).

10.2 IL CUMULO CON ALTRE DETRAZIONI

Il comma 56 non contiene una specifica disposizione che vieti il cumulo della detrazione in commento con altre agevolazioni in materia di IRPEF. In mancanza di un esplicito divieto in tal senso, si deve ritenere possibile che il contribuente che acquisti un'unità immobiliare all'interno di un edificio interamente ristrutturato dall'impresa di costruzione possa beneficiare sia della detrazione del

50 per cento dell'IVA sull'acquisto, sia della detrazione spettante ai sensi dell'art. 16-bis, comma 3, del TUIR. Tale ultima detrazione si applica, anche per il 2016, con l'aliquota del 50 per cento e deve essere calcolata sul 25 per cento del prezzo di acquisto dell'immobile, e comunque entro un importo massimo di 96.000 euro, ed è ripartita in 10 quote costanti.

Restando, tuttavia, fermo il principio generale secondo cui non è possibile far valere due agevolazioni sulla medesima spesa, la detrazione di cui al citato art. 16-bis, comma 3 del TUIR, non può essere applicata anche all'IVA per la quale il contribuente si sia avvalso della detrazione ex art. 1, comma 56, della legge di stabilità per il 2016.

Ad esempio, un contribuente che acquista da un'impresa di ristrutturazione un'unità immobiliare, con le agevolazioni "prima casa", all'interno di un fabbricato interamente ristrutturato, al prezzo di 200.000 euro + IVA al 4%, per un totale di 208.000 euro, avrà diritto:

- alla detrazione, spettante ai sensi dell'articolo 1, comma 56, della legge di stabilità, del 50 per cento dell'Iva pagata sull'acquisto dell'immobile. Tale detrazione è pari ad euro 4.000 ($8.000 * 50\%$);
- alla detrazione, spettante ai sensi dell'art. 16-bis, comma 3, del TUIR, del 50 per cento calcolato sul 25 per cento del costo dell'immobile rimasto a suo carico. Tale detrazione è pari ad euro 25.500 [$(208.000 - 4.000) * 25\% = 51.000 * 50\%$].

Ad analoga conclusione si giunge anche nel caso di realizzazione di box pertinenziale, anche a proprietà comune, acquistato contestualmente all'immobile agevolato ai sensi della disposizione in commento, relativamente al quale spetta anche la detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. d) del TUIR pari al 50 per cento del costo di realizzazione documentato dall'impresa.

Ad esempio, un contribuente acquista da un'impresa costruttrice un'unità immobiliare, con le agevolazioni "prima casa", e un box pertinenziale. Il costo complessivo dell'immobile, comprensivo della pertinenza è pari a 200.000 euro

+ IVA al 4%, per un totale di 208.000 euro. Il costo di realizzazione del box è pari a 10.000 euro più IVA pari a 400 euro.

Il contribuente avrà diritto:

- alla detrazione del 50 per cento dell'Iva sull'acquisto dell'immobile comprensivo della pertinenza, pari a 4.000 euro:

- alla detrazione, spettante ai sensi dell'art. 16-bis, comma 1, lett. d) del TUIR, sul costo di realizzazione del box al netto dell'Iva portata in detrazione riferita a tale costo, pari a 10.200 euro (10.400 euro – 200 euro). La detrazione è pari al 50 per cento di tale importo e cioè $10.200 \text{ euro} * 50\% = 5.100 \text{ euro}$.

10.3 TRATTAMENTO FISCALE DEGLI ACCONTI

Con riguardo all'IVA versata per l'acconto corrisposto nel 2015, si precisa che la detrazione IRPEF in commento, in vigore dal 1° gennaio 2016, prevede che l'acquirente possa considerare in detrazione il “50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA in relazione all'acquisto” di unità immobiliari effettuato o da effettuare “entro il 31 dicembre 2016”. Ne consegue che, ai fini della detrazione ed in applicazione del principio di cassa, è necessario che il pagamento dell'IVA avvenga nel periodo di imposta 2016. Pertanto non è possibile fruire della detrazione con riferimento all'Iva relativa agli acconti corrisposti nel 2015, anche se il rogito risulta stipulato nell'anno 2016.

11. RIDETERMINAZIONE DEL COSTO O VALORE DI ACQUISTO DI TITOLI, QUOTE O DIRITTI, NON NEGOZIATI IN MERCATI REGOLAMENTATI, NONCHÉ DI TERRENI EDIFICABILI E CON DESTINAZIONE AGRICOLA (COMMI 887 E 888)

Come noto, gli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (legge finanziaria per il 2002) hanno consentito ai contribuenti che detenevano alla data del 1° gennaio 2002 titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati,