

Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Oggetto: Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Riconducibilità degli interventi di demolizione e ricostruzione tra gli interventi relativi alla adozione di misure antisismiche per le quali è possibile fruire della detrazione di imposta ai sensi dell'art. 16 del Decreto Legge 4 giugno 2013, n. 63.

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

I Sig.ri Alfa, Beta e Gamma, comproprietari, ciascuno per un terzo, di una unità immobiliare sita nel Comune X, dichiarata inagibile a seguito del terremoto verificatosi nelle Marche nel 1972, volendo procedere alla demolizione e alla fedele ricostruzione dell'immobile, pongono i seguenti quesiti:

1) se spetti la detrazione di imposta di cui all'art. 1-*quater* del D.L. n. 63 del 2013, consistente nella detrazione dell'80 per cento, con tetto massimo di spesa incentivabile di 96.000 euro, in relazione a spese per l'intervento di demolizione e fedele ricostruzione, con riduzione di due classi di rischio sismico, di unità immobiliare attualmente censita nella categoria catastale F/2 (unità collabenti), in quanto danneggiata dal sisma;

2) se, in caso di risposta positiva al quesito di cui al punto 1), la spesa per l'intervento edilizio possa essere suddivisa tra gli aventi diritto non in base alle proprie quote di proprietà dell'immobile, ma in base alle spese da ognuno effettivamente sostenute;

3) se all'ammontare di tali spese sia applicabile l'aliquota IVA agevolata, ed in caso affermativo, in quale misura.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Relativamente ai quesiti rappresentati, gli interpellanti ritengono di procedere alla:

a) demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile, nel rispetto delle norme antisismiche e della volumetria pre-esistente;

b) fruizione da parte di ciascun proprietario, in quote corrispondenti alla spesa effettivamente sostenuta da ognuno (diverse dalle quote di proprietà), delle detrazioni fiscali previste per l'adeguamento alle norme antisismiche (sisma bonus dell'80 per cento per lavori che riducono il rischio sismico di due classi), entro l'importo massimo complessivo di euro 96.000;

c) fruizione dell'aliquota IVA agevolata prevista per i lavori di ristrutturazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 1-*bis* dell'art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013, come da ultimo sostituito dall'art. 1, comma 2, lettera *c*), n. 2), della legge 11 dicembre 2016, n. 232, prevede che "Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del testo unico di cui

al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione, su edifici ubicati 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 e ad attività produttive, spetta una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione è ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui gli interventi di cui al presente comma realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione."

Il successivo comma 1-*ter* stabilisce, inoltre, che "A decorrere dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2021, le disposizioni del comma 1-*bis* si applicano anche agli edifici ubicati nella zona sismica 3 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".

I commi 1-*quater* e 1-*quinqies* del medesimo art. 16, inseriti dall'art. 1, comma 2, lett. *c*), n. 3), della legge 11 dicembre 2016, n. 232, prevedono che qualora dagli interventi attuati derivi una diminuzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una o due classi di rischio inferiori, come calcolate in base al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 e relativi allegati, la detrazione sopra indicata spetti nella misura del 70 per cento (ovvero 75 per cento per gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici condominiali) in caso di diminuzione di una classe di rischio e nella misura dell'80 per cento (ovvero 85 per cento per gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici condominiali), in caso di diminuzione di due classi di rischio.

Gli interventi richiamati dalle disposizioni sopra indicate sono quelli elencati nell'art. 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), vale a dire quelli "relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari".

Ciò premesso, relativamente al quesito rappresentato al punto 1), la scrivente fa presente che il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici, con il parere n. 27/2018, ha precisato che rientrano tra gli interventi di "ristrutturazione edilizia" di cui all'art. 3, comma 1, lett. *d*) del D.P.R. n. 380 del 2001 (Testo Unico dell'Edilizia) quelli di demolizione e ricostruzione di un edificio con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, e, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli, di cui

al d.lgs. n. 42 del 2004, gli interventi di demolizione e ricostruzione che rispettino la medesima sagoma dell'edificio preesistente.

Con il medesimo parere, il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici ha ritenuto che gli interventi di demolizione e ricostruzione come sopra rappresentati, progettati ed eseguiti in conformità alle vigenti norme tecniche per le costruzioni, rappresentino una efficace strategia di riduzione del rischio sismico su una costruzione non adeguata alle norme tecniche medesime e, pertanto, "dal punto di vista tecnico, detti interventi possono certamente rientrare fra quelli di cui all'art. 16-*bis*, comma 1, lett. *i*) del TUIR, relativi all'adozione di misure antisismiche".

Ciò posto, sulla base del predetto parere, si ritiene che gli interventi consistenti nella demolizione e ricostruzione di edifici adibiti ad abitazioni private o ad attività produttive possono essere ammessi alla detrazione di cui al citato art. 16 del decreto legge n. 63 del 2013, nel rispetto di tutte le condizioni previste dalla norma agevolativa, semprechè concretizzino un intervento di ristrutturazione edilizia e non un intervento di nuova costruzione.

Nel caso in esame, pertanto, riguardante un intervento di demolizione e ricostruzione di un edificio collabente, ai fini della applicazione della detrazione è necessario che dal titolo amministrativo che assente i lavori risulti che l'opera consista in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente e non in un intervento di nuova costruzione.

Quanto al quesito di cui al punto 2), si precisa che l'art. 16-*bis* del TUIR prevede che sia possibile fruire della detrazione per le "... spese sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti", semprechè gli stessi siano titolari del diritto di proprietà sull'immobile, ovvero di un diritto reale, o detengano l'immobile sulla base di un titolo idoneo.

Come chiarito, in proposito, da ultimo con la circolare n. 7/E del 2017, qualora vi siano più soggetti titolari del diritto alla detrazione, la stessa è ripartita in funzione della spesa effettivamente sostenuta da ciascuno, come attestata dal bonifico di pagamento contenente nella causale il richiamo normativo che dà diritto alla detrazione d'imposta, e dall'intestazione delle fatture rilasciate dall'impresa che esegue i lavori. Nel medesimo documento di prassi, è stato precisato, inoltre, che il beneficio può spettare anche a colui che non risulti intestatario del bonifico e/o della fattura, nella misura in cui abbia sostenuto le spese. A tal fine, è necessario che i documenti di spesa (in particolare le fatture pagate) siano appositamente integrati con il nominativo del soggetto che ha sostenuto la spesa e con l'indicazione della relativa percentuale.

Relativamente al punto 3), la scrivente ritiene che alla fattispecie descritta nell'istanza di interpello (demolizione con fedele ricostruzione) possa essere applicata l'aliquota IVA agevolata prevista per gli interventi di ristrutturazione, vale a dire l'aliquota del 10 per cento, a condizione che le opere siano qualificate come tali dalla documentazione amministrativa che assente i lavori.

Infatti, in tal caso, trova applicazione la voce n. 127-*quaterdecies*) della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, la quale prevede l'applicazione dell'aliquota del 10 per cento per le prestazioni dipendenti da contratti d'appalto aventi ad oggetto la realizzazione degli interventi di recupero di cui alle lettere *c*), *d*) ed *e*) dell'art. 31 della legge n. 457 del 1978, come integrate dall'art. 3 del Testo Unico dell'edilizia n. 380 del 2001, (restauro, risanamento conservativo,

ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica), a prescindere dalla tipologia dell'immobile oggetto del recupero (cfr. risoluzione n. 157 del 2001 e n. 10 del 2003).

Resta inteso che, qualora gli interventi si configurino come "interventi di nuova costruzione", si renderanno applicabili le diverse aliquote previste per le varie fattispecie (ad es. prima casa, immobile strumentale, "immobile di lusso", ecc).

Si ricorda che con la circolare n. 11 del 2007 - punto 3.1, è stato chiarito che, nell'ipotesi in cui l'intervento di totale demolizione e fedele ricostruzione riguardi un'abitazione "prima casa", non può trovare applicazione il trattamento fiscale di maggior favore, consistente nell'applicazione dell'aliquota Iva agevolata del 4 per cento prevista, ai sensi del n. 39) della Tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, per i contratti di appalto relativi alla "nuova costruzione" di tali abitazioni, "... in considerazione del fatto che a seguito dell'interpretazione autentica operata dal T.U. dell'edilizia, gli interventi di demolizione e fedele ricostruzione (al quale appartiene l'intervento che gli istanti intendono realizzare - n.d.r.) non possono essere ricondotti alle ipotesi di nuova costruzione, bensì concretizzano interventi di recupero di edifici preesistenti".

I documenti di prassi citati sono consultabili nella banca dati Documentazione Economica e Finanziaria accessibile sia dal sito www.agenziaentrate.gov.it sia dal sito www.finanze.gov.it

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

Il Direttore Centrale
Annibale Doderò

(firmato digitalmente)