

Direzione Regionale dell'Emilia
Romagna
Via Marco Polo n.60
Bologna

***OGGETTO: Interpello n. 954-1191/2017
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212***

Istanza presentata il 28/07/2017

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

QUESITO

L'istante intende procedere alla ristrutturazione di un fabbricato in fase di acquisizione effettuando interventi di ristrutturazione edilizia ex art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380/2001 e, dato che l'immobile è ubicato in zona sismica ad alta pericolosità (zona 2, comune di Forlì), ai sensi dell'art. 16, comma 1-quater, del DL n. 63 del 2013, ottenere anche una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio presumibilmente a una classe di rischio inferiore (così come determinate sulla base delle Linee guida pubblicate dal Ministero delle Infrastrutture e dei

Trasporti).

L'effettuazione dell'intervento, così come descritto, comporterebbe, ai sensi del già citato comma 1-quater, la spettanza di una detrazione dall'IRPEF pari al 70% delle spese sostenute, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a euro 96.000, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo.

Sempre nell'ambito dell'opera sopra descritta, l'istante dovrà affrontare anche spese che, valutate singolarmente, rientrerebbero in una tipologia di intervento di diversa classificazione, ossia di manutenzione straordinaria e/o ordinaria, tra cui il rifacimento di impianti, di intonaci e di pavimentazioni, di ammontare non irrilevante.

Esemplificando, si ipotizzi una spesa complessiva di euro 250.000, da sostenersi nel corso del 2017, così suddivisa:

- euro 120.000 per interventi di cui alla lett. i) dell'art. 16-bis del TUIR, consistenti in opere di risanamento strutturale di mura, coperture e pavimenti, ivi compresi, quindi, interventi di manutenzione sia ordinaria che straordinaria quali, ad esempio, intonacatura, imbiancatura e posa pavimenti;

- euro 40.000 per interventi di cui alla lett. b) dell'art. 16-bis del TUIR, consistenti, ad esempio, nel rifacimento impianto idraulico, elettrico e sanitari e infissi interni;

- euro 90.000 per interventi di cui alla Legge n. 296 del 2006, art. 1, comma 344, consistenti, ad esempio, nel rifacimento di infissi esterni e dell'impianto di riscaldamento.

L'istante - premesso che gli interventi per la riduzione del rischio sismico di cui all'art. 16, comma 1-bis, del DL n. 63/2013, rientrano nel più ampio novero degli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui alla lett. i) dell'art. 16-bis del TUIR - chiede di sapere se, in caso di scelta del contribuente, la detrazione maggiorata del 70% ovvero dell'80% (c.d. "sisma bonus") possa essere fruita in dieci quote annuali e non in cinque, posto che gli interventi di cui alla citata lett. i) rientrano altresì tra gli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 16-bis del TUIR, alla cui disciplina

generale la prassi fa frequentemente rinvio.

Inoltre, la contribuente chiede di sapere se valga anche per tale tipologia di interventi (riduzione del rischio sismico) quanto chiarito, più in generale, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio con riferimento alle spese per interventi di manutenzione ordinaria realizzati nell'ambito di interventi più vasti, ossia che qualora la manutenzione ordinaria (ad es. intonacatura e tinteggiatura, rifacimento di pavimenti, etc.) sia necessaria per il completamento dell'opera nel suo complesso, occorre tener conto del carattere assorbente dell'intervento di natura "superiore" rispetto a quello di natura "inferiore" (circ. n. 57/E del 1998).

Infine, l'istante chiede di sapere se il limite massimo di spesa previsto per gli interventi di ristrutturazione (per il 2017 pari ad Euro 96.000) sia riferibile anche agli interventi sostenuti sulla medesima unità immobiliare per misure antisismiche.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter usufruire della detrazione per interventi di riduzione del rischio sismico in zone ad alta pericolosità nel maggior termine di dieci anni, ordinariamente previsto per la detrazione delle spese sostenute in relazione agli interventi di recupero del patrimonio edilizio ex art. 16- bis del TUIR, posto che il rinvio operato dalla circolare n. 29/E del 2013 lascia intendere in tal senso.

Per quanto riguarda la seconda incertezza interpretativa, il contribuente ritiene anche in questo caso di fornire risposta positiva, nel senso di far rientrare tra le spese che possono beneficiare della detrazione dall'imposta sul reddito delle persone fisiche del 70%, ovvero dell'80%, anche gli interventi di manutenzione straordinaria e ordinaria realizzati in dipendenza e a completamento dell'intervento principale, consistente nella messa in sicurezza statica e nell'adozione di misure antisismiche.

Infine, l'istante ritiene che il limite di euro 96.000 previsto, per l'anno 2017, per gli interventi di cui alla lett. i) dell'art. 16-bis del TUIR sia da considerare applicabile a

tali interventi, mentre il limite di euro 96.000 altresì previsto per gli interventi di cui alla lett. b) dell'art. 16-bis del TUIR sia applicabile in caso di ulteriori e diverse spese sostenute per la medesima unità immobiliare, non rientranti nelle agevolazioni del cosiddetto "sisma-bonus". Ciò in quanto sino ad ora è stato previsto che un contribuente per la medesima unità immobiliare possa usufruire sia delle agevolazioni per interventi di cui alla lettera b) dell'art. 16-bis del TUIR sia delle agevolazioni per il risparmio energetico di cui ai commi 344 e ss. dell'art. 1 della Legge n. 296/2006.

Pertanto, in riferimento ai costi esemplificati nell'istanza, la contribuente ritiene di poter beneficiare:

- della detrazione del 70%, nell'arco temporale di cinque anni, ovvero nel maggior arco temporale di dieci anni, fino ad un limite massimo di Euro 96.000, per la spesa da sostenersi per la riduzione di una classe del rischio sismico, pari ad euro 120.000, comprensiva anche delle spese inerenti interventi di manutenzione straordinaria e ordinaria necessari per il completamento dell'intervento principale;

- della detrazione del 50 per cento, da ripartire in dieci quote annuali, considerando rispettato il limite di euro 96.000, in relazione alle restanti quote di spese da sostenersi nel 2017 per gli interventi di cui alla lett. b), dell'art. 16-bis, TUIR (euro 40.000);

- della detrazione dall'imposta sul reddito delle persone fisiche del 65%, in un arco temporale pari a dieci anni, per gli interventi di cui ai commi 344 e ss. dell'art. 1 della Legge n. 296/2006 (euro 90.000).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 16-*bis*, comma 1, lettera *l*), del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) dispone che sono ammessi alla detrazione gli interventi "*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".

Per tali interventi effettuati su edifici adibiti ad abitazione e ad attività produttive, ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, l'art. 16, comma 1-*bis*, del D.L. n. 63 del 2013 riconosce una detrazione di imposta nella misura del 50 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle spese sostenute non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno, da ripartirsi in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento ed in quelli successivi.

I commi 1-*quater* e 1-*quinquies* 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 derivi una diminuzione del rischio sismico, calcolata in base al decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti 28 febbraio 2017, n. 58 come modificato da successivo DM del 7 marzo 2017, n. 65, e relativi allegati, la detrazione sopra indicata spetta nella misura del 70 per cento in caso di diminuzione di una classe di rischio e nella misura dell'80 per cento in caso di diminuzione di due classi di rischio.

L'interpellante, rappresentando una fattispecie generica e al momento ipotetica, in relazione al quadro normativo sopra descritto, pone tre quesiti.

Con il primo quesito chiede se la detrazione del 70 per cento di cui all'articolo 16 del DL n. 63 del 2013 ("sisma bonus") possa essere fruita, a discrezione del contribuente, anziché in 5 rate in 10 rate come stabilito dall'art. 16-bis del TUIR.

Al riguardo si fa presente che la norma non prevede la possibilità di scegliere il numero di rate in cui fruire del beneficio e, pertanto, la contribuente se intende

avvalersi della maggiore detrazione del 70 (o dell'80) per cento dovrà necessariamente ripartire la detrazione in 5 rate.

Resta ferma la possibilità per l'istante di avvalersi della detrazione ai sensi della lett. i), dell'art. 16-bis del TUIR, fruendo della detrazione del 50 per cento della spesa da ripartire in 10 rate di pari importo.

Quanto al secondo quesito, concernente la possibilità di ritenere che anche per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche possa valere il principio secondo cui l'intervento di categoria superiore assorbe quelli di categoria inferiore ad esso collegati o correlati, la scrivente, concordando con l'istante, ritiene che tale principio sia applicabile anche per gli interventi antisismici. La detrazione prevista per questi può quindi essere applicata, ad esempio, anche alle spese di manutenzione ordinaria e straordinaria necessarie al completamento dell'opera (cfr. circ. n. 7 del 2017).

Per quel che attiene, infine, al terzo quesito, riguardante il limite di spesa agevolabile in caso di effettuazione sul medesimo edificio di interventi antisismici, di interventi di manutenzione straordinaria e di interventi di riqualificazione energetica, si precisa che per gli interventi di cui all'art. 16-bis del TUIR il limite di spesa agevolabile, attualmente stabilito in euro 96.000 annuali, è unico in quanto riferito all'immobile.

Ciò posto, gli interventi di consolidamento antisismico per i quali è possibile fruire della detrazione in cinque anni ed, eventualmente, nella maggior misura del 70 o dell'80 per cento, ai sensi del DL n. 63 del 2013, non possono fruire di un autonomo limite di spesa in quanto la norma non individua una nuova categoria di interventi agevolabili ma rinvia alla lettera lett. i) del citato art. 16-bis del TUIR.

Si ricorda, inoltre, che nell'ipotesi in cui gli interventi realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti, sulla stessa unità immobiliare, ai fini della determinazione del limite massimo delle spese ammesse in detrazione, occorre tenere conto anche delle spese sostenute negli anni

pregressi. Si ha, quindi, diritto all'agevolazione solo se la spesa per la quale si è già fruito della relativa detrazione nell'anno di sostenimento non ha superato il limite complessivo. Questo ulteriore vincolo non si applica se in anni successivi sono effettuati interventi autonomamente certificati dalla documentazione richiesta dalla normativa edilizia vigente, ossia non di mera prosecuzione di quelli iniziati in anni precedenti (cfr. circ. n. 7 del 2017).

Nel predetto limite di spesa non sono compresi, invece, gli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 1 della Legge 296 del 2006, comma 344 (riqualificazione globale dell'edificio) o, in alternativa, di cui ai commi 345 (interventi su strutture opache e infissi) e 347 (sostituzione impianti termici), per i quali la contribuente potrà beneficiare della detrazione del 65 per cento nei limiti specificatamente previsti dalle norme di riferimento.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale dell'Emilia Romagna, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016.

IL DIRETTORE CENTRALE

Annibale Dodero

(firmato digitalmente)

