



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori
autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 62

OGGETTO: *Intervento di recupero di complesso immobiliare – “Sisma bonus” e “Bonus mobili” – Articolo 16, del d.l. 4 giugno 2013, n. 63 – “Bonus verde” - Articolo 1, commi 12-15, della L. 27 dicembre 2017, n. 205.
Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212.*

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

QUESITO

ALFA è titolare di diritto di usufrutto sugli immobili siti in (zona sismica 3) alla via ..., catastalmente identificati al Catasto Fabbricati:

- (edificio A):

a. ..., area coltiva comune ...;

b. ..., categoria A/7, ..., vani 9.5 - superficie catastale mq. 233 - ..., piano T-1-2;

c. ..., categoria D/10, ..., piano T-1-2, stalla/fienile;

- (edificio B), categoria D/10, ..., piano T-1, porcile/pollaio;

- (edificio C), categoria D/10, ..., piano T-1, ricovero attrezzi.

Il complesso immobiliare ex rurale è oggetto di un intervento di recupero ad uso abitativo in due stralci.

PRIMO STRALCIO (edifici A e B):

- SCIA edilizia presentata in data 29 novembre 2016 ... con modifica presentata in data 26 gennaio 2017 a seguito richiesta integrazioni;
- SCIA sismica presentata in data 7 luglio 2017 ...;
- inizio lavori in data 11 luglio 2017.

Si allegano anche le rispettive Relazioni illustrative dei professionisti dalle quali si evince:

- dall'edificio A, composto da due unità (una ex casa rurale e un'ex stalla/fienile), si ricavano n. 3 (tre) unità abitative (condominio minimo);

- dall'edificio B, in origine destinato a portico, porcilaia, fienile e pollaio, si ricavano servizi comuni ai tre alloggi. La relazione precisa che l'edificio B *“viene destinato a servizi alla residenza comuni per i tre alloggi, e prevede la chiusura mediante una vetrata della parte a doppia altezza, da destinare a deposito per biciclette e rimessaggio invernale per le piante in vaso. La realizzazione di una scala a struttura metallica permetterà di accedere al piano superiore, che viene destinato a deposito ed acetaia”*. Si prevede il rifacimento del forno a legna, non più esistente ma del quale si è mantenuta l'apertura in facciata, e la conservazione dei volti in laterizio e delle parti strutturali in mattoni faccia a vista (edificio condominiale).

Si ha pertanto che si sosterranno per il fabbricato A sia spese condominiali che spese relative alle due abitazioni e per il fabbricato B solo spese condominiali.

A supporto di quanto asserito si riporta la seguente prassi:

Condominio

- Il condominio può svilupparsi in senso orizzontale (residence composti da villette mono o bifamigliari con più servizi in comune quali ad esempio: strade interne, illuminazione, ecc.) (circ. n. 7 del 2018 pag. 219).

- Condominio posseduto da un solo proprietario (ritengo sia atecnico: ciò vale anche per l'usufruttuario) (circolare n. 7 del 2018 pag. 221; circolare n. 121 dell'11.5.1998, risposta 2.6)

- parti comuni di condominio. *“Per quanto riguarda la individuazione delle parti comuni interessate dall'agevolazione è necessario fare riferimento all'art. 1117 del codice civile (Risoluzione n. 7 del 12.02.2010). Sono pertanto comuni:*

- *il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni d'ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e in genere tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune;*
- *i locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento centrale, per gli stenditoi o per altri simili servizi in comune;*
- *le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli acquedotti e, inoltre, le fognature e i canali di scarico, gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condomini”* (circolare n. 7 del 2018, pag. 219).

Condominio minimo

- edificio composto da un numero non superiore a otto condòmini;
- in assenza del codice fiscale del condominio, i contribuenti, per beneficiare della detrazione per gli interventi realizzati su parti comuni per la

quota di spettanza, possono utilizzare il codice fiscale del condòmino che ha effettuato il relativo bonifico ovvero ogni condòmino che ha eseguito il bonifico per la propria quota di competenza dovrà riportare in dichiarazione il proprio codice fiscale (circ. 7/2018 pag. 221).

Tanto premesso si chiede:

- 1) E' applicabile il "Sisma bonus" in vigore dal 1° gennaio 2017?
- 2) Quante sono le agevolazioni spettanti in relazione alle unità immobiliari oggetto di intervento?
- 3) Quante sono le agevolazioni spettanti in relazione alle parti condominiali?
- 4) Chi quantifica le suddivisioni delle spese tra unità immobiliari e condominio?
- 5) Con quali criteri vengono ripartite le spese condominiali tra le unità immobiliari?
- 6) E' possibile applicare ai diversi interventi: ex casa rurale, ex stalla/fienile e condominio, diverse percentuali di detrazioni ripartite su 5 o 10 anni?

SECONDO STRALCIO (edificio C)

SCIA 2018/...:

- pratica edilizia presentata in data 15 febbraio 2018 ...;
- pratica sismica presentata in data 16 marzo 2018 ...;
- inizio lavori in data 23 maggio 2018.

Si allegano anche:

- Relazione illustrativa alla pratica edilizia in cui si evidenzia:
 - a) *"Si prevede per l'edificio C, oggetto del presente progetto di intervento, la realizzazione di una piccola unità abitativa per due persone al*

primo piano, comprendente parte del piano terra, mentre il resto degli spazi al piano terra sono adibiti a servizi condominiali comuni a tutte le abitazioni insediate nel complesso". Ciò dimostra che si viene a creare un "super condominio" (art. 1117-bis c.c., circ. 7/2007; al super condominio concorrono altre spese come oltre evidenziato);

b) *"Per la parte relativa all'ampliamento dei primi anni '80, si prevede, sia per motivi di adeguamento strutturale che di ricomposizione tipologica, la demolizione della struttura esistente e la ricostruzione della stessa in modo da risultare meglio integrata e più armonica, venendo a costruire un ampliamento in falda del fabbricato originario, con struttura indipendente da realizzare in acciaio, mantenendo la stessa cubatura esistente e una impronta a terra leggermente inferiore grazie ad un leggero arretramento della facciata sul lato est"*;

c) *"La parte ricostruita ospiterà le autorimesse di pertinenza per i quattro alloggi complessivi risultanti dalla ristrutturazione dell'intero complesso edilizio"*.

- progetto edificio C;
- progetto esecutivo riguardante le strutture.

Tanto premesso si chiede:

- 1) Come avviene la ripartizione delle spese nel super condominio?
- 2) All'intervento indicato al punto b) spetta la detrazione?
- 3) Considerando che gli interventi edilizi effettuati sulle pertinenze non hanno un autonomo limite di spesa ma rientrano nel limite previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio si chiede, vista la tipologia della costruzione, se la suddivisione delle spese tra le autorimesse e il lastricato solare ad uso esclusivo dell'abitazione sono da ripartire ai sensi dell'art. 1125 c.c.

BONUS VERDE

Ai sensi dei commi 12-15 dell'art. 1 della L. 27.12.2017, n. 205, per i pagamenti effettuati nell'anno 2018 è possibile beneficiare della detrazione IRPEF, nella misura del 36%, delle spese documentate relative agli interventi (anche se eseguiti sulle parti comuni condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.) riguardanti:

- la “sistemazione a verde” di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

Nel corso dei Videoforum che si sono tenuti il 24.1.2018, l'1.2.2018 ed il 24.5.2018 sono stati forniti alcuni chiarimenti in relazione al c.d. “bonus verde”. In tali occasioni, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il c.d. “bonus verde”:

- spetta per gli interventi straordinari di sistemazione a verde, con particolare riguardo alla fornitura e messa a dimora di piante e arbusti di qualsiasi genere o tipo. Secondo tale indicazione, sarebbero agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento relativo all'intero giardino o area interessata, consistente nella sistemazione a verde ex novo o nel radicale rinnovamento dell'esistente. Conseguentemente, è possibile fruire dell'agevolazione anche per la collocazione di piante e altri vegetali in vasi, a condizione che faccia parte di un più ampio intervento di sistemazione a verde degli immobili residenziali. Non sono agevolabili, invece, le spese sostenute per la manutenzione ordinaria annuale dei giardini preesistenti;

- non spetta per i lavori eseguiti in economia;
- spetta per gli interventi mirati al mantenimento del buono stato vegetativo e alla difesa fitosanitaria di alberi secolari o di esemplari arborei di notevole pregio paesaggistico, naturalistico, monumentale, storico e culturale;

- spetta per le spese di progettazione connesse all'esecuzione degli interventi agevolati, comprese quelle necessarie per indagini e stime del sito oggetto dell'intervento purché direttamente riconducibili all'intervento stesso.

Tipologie di immobili agevolati. Sono agevolati gli interventi di “sistemazione a verde” qualora siano effettuati:

- su unità immobiliari ad uso abitativo;
- sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.

Si allega il progetto di sistemazione a verde.

Si chiede se l'agevolazione spetti per tutti gli interventi del progetto, con esclusione del “solarium” e dell'ex “letamaio”, e per quante unità immobiliari?

BONUS MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

Per gli acquisti effettuati nel 2018 l'agevolazione “può essere richiesta solo da chi realizza un intervento di ristrutturazione edilizia iniziato non prima del 1° gennaio 2017”.

Come già enunciato:

- il 1° stralcio SCIA 2016/... è iniziato il 11.7.2017;
- il 2° stralcio SCIA 2018/... è iniziato il 23.5.2018.

Premesso che:

- si è in presenza di un condominio e di un supercondominio, come sopra evidenziato;

- che *“il limite dei 10.000 euro riguarda la singola unità immobiliare, comprensiva della pertinenza o la parte comune dell'edificio oggetto di ristrutturazione. Quindi il contribuente che esegue lavori di ristrutturazione di più unità immobiliari avrà diritto più volte al beneficio”* (guida 1/2018);

si domanda di quante agevolazioni si può usufruire.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

PRIMO STRALCIO

L'istante indica come ritiene che le fattispecie descritte debbano essere risolte e le conseguenti condotte da adottare in relazione a ciascuno dei punti nel seguito evidenziati.

1) E' applicabile il "sisma bonus" in vigore dal 1° gennaio 2017?

La norma prevede che *"a partire dal 1° gennaio 2017, cambiano le regole per la fruizione della detrazione delle spese sostenute per gli interventi antisismici. In particolare, la detrazione per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali di edifici o di complessi di edifici collegati strutturalmente spetta per le spese sostenute per interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017 relativi a:*

- *edifici ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003;*

- *costruzioni adibite ad abitazione, anche diversa da quella principale, e ad attività produttive.*

La detrazione spetta nella misura del 50 per cento, nel limite di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno ed è ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

Se dagli interventi antisismici deriva la diminuzione di una o due classi di rischio, la detrazione spetta nella maggiore misura rispettivamente del 70 o dell'80 per cento delle spese sostenute".

Si fa presente che non si è in presenza di “procedure autorizzatorie” in quanto non è richiesta nessuna autorizzazione per l’esecuzione dei lavori; si tratta di attività soggette a Segnalazione Certificata di Inizio Attività (SCIA), di attività edilizia libera previa comunicazione inizio lavori (lavori iniziati l’11 luglio 2017).

Si fa inoltre presente che la pratica sismica è stata presentata il 7 luglio 2017, ...

Si ritiene pertanto che torni applicabile il sisma bonus in vigore dall’1 gennaio 2017.

2) Quante sono le agevolazioni spettanti in relazione alle unità immobiliari oggetto di intervento?

“Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino l’accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un’unica unità abitativa, per l’individuazione del limite di spesa vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all’inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori (Circolare n. 121 dell’11 maggio 1998, paragrafo 3). Ciò anche nell’ipotesi in cui l’unità immobiliare su cui si effettuano i lavori non sia ad uso abitativo (es. fienile)”.

Si ritiene pertanto che nel fabbricato A le agevolazioni spettano per due unità immobiliari (ex casa rurale ed ex stalla/fienile).

3) Quante sono le agevolazioni spettanti in relazione alle parti condominiali?

Sono spese condominiali:

- nel fabbricato A le spese relative alle fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastricati solari, ..., tutte le parti dell’edificio necessarie all’uso comune;

- nel fabbricato B tutte le spese sostenute per i locali ad uso comune facente parte dell’edificio B: ricovero attrezzi/biciclette, ricovero cani, cantine, deposito ed acetaia.

Premesso che:

- le spese relative ai lavori sulle parti comuni dell'edificio, essendo oggetto di un'autonoma previsione agevolativa, devono essere considerate in modo autonomo ai fini dell'individuazione del limite di spesa detraibile. Pertanto, nel caso in cui vengano effettuati dal medesimo contribuente, anche nello stesso edificio, sia lavori condominiali che lavori sul proprio appartamento la detrazione spetta nei limiti di spesa precedentemente riportati, applicabili disgiuntamente per ciascun intervento (Risoluzione 3.08.2007 n. 206);

- nel caso di titolarità, da parte di un condòmino, di più appartamenti, il limite massimo di spesa relativo ai lavori sulle parti comuni va considerato autonomamente per ciascuna abitazione e, in caso di più contitolari dell'unità abitativa, deve essere suddiviso tra gli stessi (Risoluzione 25.01.2008 n. 19).

Naturalmente, il contribuente è tenuto, in sede di controllo, a dimostrare che gli interventi sono stati effettuati su parti comuni dell'edificio e, se si avvale dell'assistenza fiscale, ad esibire ai CAF o agli intermediari abilitati, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto all'agevolazione, un'autocertificazione che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio (Circolare 2.03.2016 n. 3, risposta 1.7).

Si ritiene, in base a quanto indicato nella prassi sopra indicata ed in particolare quanto indicato con circ. n. 3 del 2 marzo 2016, risposta 1.7, che fa riferimento ai dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio, che le agevolazioni spettano per le due unità immobiliari (ex casa rurale ed ex stalla accatastate); da ciò ne deriva che le spese sostenute per il terzo fabbricato, quello ricavato nella "porta morta" del fabbricato A, saranno suddivise tra l'ex casa rurale e l'ex stalla con i criteri indicati al punto 5.

Si chiede altresì conferma di quest'ultima affermazione.

4) Chi quantifica la suddivisione delle spese tra unità immobiliari e condominio?

Si ritiene che il direttore dei lavori sia la persona più idonea in quanto è l'unico protagonista tra i tanti che gravitano nel cantiere (ing. strutturale, termotecnico, elettrotecnico) ed è al corrente di ogni tipo di intervento.

5) Con quale criterio vengono ripartite le spese condominiali tra le unità immobiliari?

Il calcolo millesimale delle tre unità immobiliari non permette di imputare al condominio le spese condominiali.

L'unico criterio oggettivo che permette l'imputazione delle spese sia alle unità immobiliari preesistenti che al condominio è quello basato sulla ripartizione dei metri quadri che si avranno, in base al progetto, al termine dell'intervento: i metri quadri di superficie calpestabile, misurati dal progettista ... risultano i seguenti:

... mappali	superficie in mq	percentuale
... cat. A/7 ...	197,15	39,64
... cat. D/10 ...	224,85	45,22
... cat. D/10 ...	75,30	15,15
	497,30	100,00

6) E' possibile applicare ai diversi interventi: ex casa rurale, ex stalla/fienile e condominio, diverse percentuali di detrazioni ripartite su 5 o 10 anni?

Si evidenzia una tabella riassuntiva della ripartizione dei limiti di spesa per ciascun intervento in base a quanto esposto nei punti 2) e 3).

Tabella riassuntiva della ripartizione:

- Ex casa rurale

... cat. A/7 ... 96.000,00

- Ex stalla/fienile

... cat. D/10 ... 96.000,00

- spese condominiali relative a:

... cat. D/10

96.000,00 X 2 = 192.000,00.

In considerazione di quanto esplicitato dalla risoluzione 147 del 29/11/2017 si ritiene che per ciascun tipo di intervento sopra indicato si possa in alternativa:

- o utilizzare la detrazione del 70%/75% per le abitazioni e la detrazione del 75%/85% per il condominio in 5 anni;

- o la detrazione del 50% in 10 anni.

Esempio: per l'intervento sulle abitazioni fruizione dell'agevolazione 50-70-80% in 5 anni e sul condominio fruizione dell'agevolazione 50% per recupero del patrimonio edilizio in 10 anni.

SECONDO STRALCIO

1. Come avviene la suddivisione delle spese nel supercondominio?

Il supercondominio è definito dall'art. 1117-bis c.c. che individua i casi tipici di "più unità immobiliari o più edifici, ovvero più condomini di unità immobiliari o di edifici che abbiano parti in comune".

L'Agenzia delle Entrate con la circ. n. 7 del 2007 precisava:

Il "supercondominio" si configura nell'ambito di un complesso immobiliare composto da più edifici (ciascuno dei quali è di norma costituito in condominio), caratterizzato dalla presenza di cose, servizi ed aree comuni cui siano applicabili le norme sul condominio (cfr.: Cass. Civ. sez. II, 18 aprile 2005, n. 8066).

Si ritiene che al supercondominio si applichino le stesse norme del condominio.

Secondo prassi:

- le spese relative ai lavori sulle parti comuni dell'edificio, essendo oggetto di un'autonoma previsione oggettiva, devono essere considerate in modo autonomo ai fini dell'individuazione del limite di spesa detraibile. Pertanto, nel caso in cui vengano effettuati dal medesimo contribuente, anche nello stesso edificio, sia lavori condominiali che lavori sul proprio appartamento la detrazione spetta nei limiti di spesa precedentemente riportati, applicabili disgiuntamente per ciascun intervento (Risoluzione 3.08.2007 n. 206). Nel caso di titolarità, da parte di un condomino, di più appartamenti il limite massimo di spesa relativo ai lavori sulle parti comuni va considerato autonomamente per ciascuna abitazione (Risoluzione 25.01.2008 n. 19).

Pertanto le spese sostenute per la cantina e la lavanderia condominiali indicate nella relazione e nella planimetria dell'edificio C, il cancello d'ingresso, l'impianto di allarme e l'impianto di illuminazione esterna, le fognature, gli impianti di luce, acqua e gas relative alle parti esterne degli edifici e qualsiasi altro impianto e manufatto di uso comune all'edificio C e al condominio formato dagli edifici A e B.

Si ritiene che le detrazioni spettanti saranno di:

- 96.000,00 per l'edificio C;
- 96.000,00 per ex casa rurale dell'edificio A;
- 96.000,00 per ex stalla/fienile dell'edificio A.

Le suddivisioni delle spese saranno effettuate dal direttore dei lavori.

Le ripartizioni delle spese condominiali fra le unità immobiliari facenti parte del supercondominio saranno effettuate con il criterio individuato al punto

5): l'edificio C sarà conteggiato al netto della cantina e della lavanderia condominiali e delle autorimesse.

2. All'intervento indicato al punto b) spetta la detrazione?

Si ritiene che l'intervento indicato al punto b) debba considerarsi un intervento di ristrutturazione edilizia in quanto corrispondente a quanto precisato nella circ. n. 7 del 2018, pag. 238: *“L'art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, così come riformulato dall'art. 30, comma 1, lett. a), del D.L. n. 69 del 2013, ridefinisce la fattispecie degli interventi di ristrutturazione edilizia eliminando il riferimento al rispetto della “sagoma” per gli interventi di demolizione e successiva ricostruzione ed imponendo il solo rispetto della volumetria preesistente fatte salve le innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica. Poiché la nozione di sagoma edilizia è intimamente legata anche all'area di sedime del fabbricato e considerato che il legislatore ha eliminato il riferimento al rispetto della sagoma per gli immobili non vincolati, la detrazione è ammessa anche se l'intervento di ristrutturazione edilizia consistente nella demolizione e ricostruzione comportanti anche lo spostamento di lieve entità rispetto al sedime originario (risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-01866 del 14 gennaio 2014)”*.

3. Considerato che gli interventi edilizi effettuati sulle pertinenze non hanno un autonomo limite di spesa ma rientrano nel limite previsto per l'unità abitativa di cui la pertinenza è al servizio, si chiede, vista la tipologia della ricostruzione, se la suddivisione della spesa tra le autorimesse e il lastricato solare ad uso esclusivo dell'abitazione sono da ripartire ai sensi dell'art. 1125 c.c.

Si ritiene il sistema condivisibile.

BONUS VERDE

Si ritiene che l'agevolazione spetti per tutti gli interventi previsti nel progetto con esclusione dei manufatti identificati come “solarium” e “ex

letamaio”, collocati nel ... area coltiva comune ..., sia riferita al condominio (ex casa rurale e ex stalla/fienile) e per quattro unità immobiliari (edifici A (2), edificio B e edificio C).

BONUS MOBILI

Si ritiene che spettino le seguenti agevolazioni:

- N.4 (quattro) agevolazioni per le abitazioni (N.3 abitazioni nell'edificio A e un'abitazione nell'edificio C)
- N.1 (uno) agevolazione per il condominio (edificio B più parti comuni dell'edificio A)
- N.1 (uno) agevolazione per il supercondominio (lavanderia e cantina comune dell'edificio C).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

SISMA BONUS

L'art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, consente la detrazione del 36 per cento delle spese sostenute per l'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica delle parti strutturali dal patrimonio edilizio, per un ammontare delle spese non superiore ad euro 48.000. La misura della detrazione per gli interventi di cui all'art. 16-bis, del TUIR, è stata successivamente aumentata, con valenza attualmente fino al 31 dicembre 2018, al 50 per cento, entro il limite massimo di spesa di 96.000 euro da ripartire in dieci rate.

Inoltre, l'art. 1, comma 2, lett. c), n. 2), della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017), sostituendo il comma 1-bis dell'art. 16 del D.L. n. 63 del 2013 (conv. in legge n. 90 del 2013), ha previsto che per il quinquennio dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, per le spese sostenute, documentate ed effettivamente rimaste a carico del contribuente, per effettuare interventi relativi all'adozione di misure antisismiche la cui procedura autorizzatoria sia iniziata

dopo il 1° gennaio 2017, ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3, la detrazione del 50 per cento, spettante fino ad un ammontare complessivo delle spese sostenute non superiore ad euro 96.000 per unità immobiliare, da ripartire necessariamente in cinque quote annuali, anziché in dieci.

Qualora dai detti interventi derivi il passaggio a una classe di rischio inferiore, la detrazione spetta nella misura del 70 per cento delle spese sostenute e se si arriva fino a due classi di rischio inferiori, la detrazione è riconosciuta nella misura dell'80 per cento (cfr. art. 16, comma 1-quater, del D.L. n. 63 del 2013).

In riferimento al descritto quadro normativo si osserva che la norma di riferimento generale deve intendersi l'art. 16-bis, del TUIR, mentre per le specifiche misure si fa riferimento alla norma del D.L. n. 63 del 2013 (cfr. circolare n. 29/E del 18 settembre 2013).

Nella fattispecie prospettata ALFA asserisce, in relazione al **Primo Stralcio** che interessa gli edifici A e B, che la SCIA presentata al Comune di ... in data 29 novembre 2016, è stata modificata, a seguito di richiesta di integrazioni, il 26 gennaio 2017.

Circa l'avvio della procedura di autorizzazione, come ricordato anche dal contribuente istante, il c.d. "Sisma bonus" può essere applicato *"per le spese sostenute per interventi le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017"* (art. 16, comma 1-bis, del DL n. 63 del 2013). Posto che le valutazioni relative all'inizio del procedimento conclusosi con l'autorizzazione a svolgere gli interventi sull'immobile richiedono competenze tecniche estranee alla scrivente, si ritiene che, ai fini della detrazione in argomento, il contribuente interpellante possa richiedere all'Ufficio tecnico del comune di attestare la effettiva data di inizio del procedimento.

Qualora risultasse che il procedimento autorizzatorio fosse iniziato prima del 1° gennaio 2017, la detrazione può essere fruita ai sensi dell'art. 16-bis, del

TUIR di cui sopra detto (nella misura del 50 per cento, entro il limite di spesa di euro 96.000 da ripartire necessariamente in dieci quote).

Dove dovessero, invece, ricorrere le condizioni per fruire del beneficio “sisma bonus”, ai sensi dell’art. 16, comma 1-bis, del D.L. n. 63 del 2013, il contribuente fruisce della detrazione nella misura 50 per cento, spettante fino ad un ammontare complessivo delle spese sostenute non superiore ad euro 96.000 per unità immobiliare, da ripartire necessariamente in cinque quote annuali. Resta ferma, tuttavia, la possibilità di avvalersi della detrazione ai sensi del detto art. 16-bis, comma 1, lett. i), del TUIR, fruendo della detrazione del 50 per cento delle spese sostenute nel limite complessivo di 96.000 euro da ripartire in dieci rate di pari importo.

Con riferimento alla richiesta di determinazione del limite di spesa assoggettabile alla detta detrazione, si fa presente che secondo quanto specificato da questa Agenzia con circolare n. 7/E del 2018, pag. 230, esso va attribuito a ciascuna delle unità immobiliari componenti l’edificio, prima dell’intervento di ristrutturazione (cfr. circolare n. 121 dell’11 maggio 1998, paragrafo 3), ciò anche nel caso in cui l’unità immobiliare su cui si effettuano i lavori non sia ad uso abitativo (es. fienile).

Infatti, in ossequio al criterio di cassa, la detrazione spetta nel periodo in cui sono sostenute le spese per il recupero del patrimonio edilizio e i dati catastali da indicare nella dichiarazione dei redditi (modello Redditi Persone Fisiche, quadro RP, sezione III-B e modello 730, quadro E, sezione III-B) sono quelli riscontrabili in ambito catastale, in relazione all’anno di sostenimento delle spese. Come indicato, fra l’altro nelle istruzioni alla dichiarazione dei redditi 2018, per l’anno d’imposta 2017, detti elementi vanno inseriti per il primo periodo d’imposta in cui si beneficia della detrazione e non anche per i periodi in cui sono fruite le residue rate.

Si fa presente, inoltre, che il limite massimo di spesa ammessa alla detrazione va riferito all'unità abitativa ed alle pertinenze, anche se accatastate separatamente (cfr. risoluzione n. 124 del 4 giugno 2007, risposta 3; risoluzione n. 181 del 29 aprile 2008), non avendo la pertinenza un autonomo limite di spesa (cfr. circolare n. 7/E del 2018, pag. 231).

Per quanto concerne le parti comuni si osserva che nel caso concreto e personale dell'interpellante la condizione di usufruttuario per l'intero complesso rurale in questione comporta che egli assume la qualità di unico proprietario, per cui le parti comuni dell'edificio vanno riferite, secondo quanto specificato con circolare n. 7/E del 2018, pag. 221 e segg., in senso oggettivo alle parti comuni a più unità immobiliari. Ne discende che il contribuente istante ha diritto alla detrazione delle spese relative agli interventi realizzati sulle dette parti comuni con un autonomo limite di spesa.

Ciò posto, ai fini della fruizione delle detrazioni per le parti comuni le spese ad esse attribuite dal tecnico incaricato della direzione dei lavori, e come tali fatturate e sostenute, sono da ripartire sulla base dei millesimi delle singole unità immobiliari iniziali.

L'intervento sull'edificio C (**Secondo Stralcio**) consiste in una demolizione dell'esistente con ricostruzione in sedime in parte differente, con ampliamento di una struttura in acciaio, mantenendo inalterata la volumetria. L'intervento è volto ad ottenere dal capanno degli attrezzi, con modifica della destinazione d'uso, un'unità abitativa e quattro autorimesse di pertinenza dei quattro alloggi che risulteranno al termine dei lavori di ristrutturazione e messa in sicurezza statica delle parti strutturali degli edifici del complesso rurale.

In relazione agli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici, la scrivente ha acquisito il parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici in merito alla loro inclusione nella agevolazione in esame. Il Servizio Tecnico Centrale del detto Consiglio, in data 17 aprile 2018, ha comunicato il parere n.

27/2018 espresso dalla Prima Sezione del Consesso nell'adunanza del 22 marzo 2018.

Tale parere è stato reso pubblico mediante la risoluzione n. 34/E del 27 aprile 2018, che ha precisato che nel caso di un intervento con demolizione e ricostruzione, ai fini dell'applicazione della detrazione di cui all'art. 16 del DL n. 63 del 2013 (c.d. "Sisma bonus") 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.

Tale principio è stato formulato sulla base del suddetto parere n. 27/2018 del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici che ha specificato che rientrano tra gli interventi di "ristrutturazione edilizia" di cui all'art. 3, comma 1, lett. d) del DPR 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 precisato che *"gli interventi di demolizione e ricostruzione ... progettati ed eseguiti in conformità alle vigenti norme tecniche per le costruzioni, rappresentino un'efficace strategia di riduzione del rischio sismico su una costruzione non adeguata alle norme tecniche medesime. 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 ..."*.

Ciò posto, fermo restando che la qualificazione delle opere edilizie spetta, in ultima analisi al Comune o ad altro ente territoriale, in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche, nella ricostruzione di un edificio con medesima volumetria di quello preesistente del quale è possibile

accertarne la precedente consistenza, ma in una differente area di sedime, è necessario che dal titolo amministrativo che assente i lavori risulti che trattasi di interventi di conservazione del patrimonio edilizio esistente (cfr. art. 3, comma 1, lett. d), del DPR n. 380 del 2001) e non in un intervento di nuova costruzione (cfr. art. 3, comma 1, lett. e), del DPR n. 380 del 2001), purché risulti invariata la volumetria, perciò inquadrabile come fedele ricostruzione ex art. 3, comma 2, lett. d), del DPR n. 380 del 2001, come peraltro ammesso ai fini della fruizione della detrazione di cui all'art. 16-bis, del TUIR.

Come precisato nella circolare n. 7/E del 2018, pag. 238, in merito agli interventi di ristrutturazione edilizia, poiché la nozione di sagoma è intimamente legata all'area di sedime del fabbricato e considerato che il legislatore ha eliminato il riferimento al rispetto della sagoma per gli immobili non vincolati, la detrazione è ammessa anche se l'intervento di ristrutturazione edilizia consistente nella demolizione e ricostruzione comporti lo spostamento di lieve entità rispetto al sedime originario (risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-018866 del 14 gennaio 2014).

Qualora l'intervento sull'edificio C fosse classificato come ristrutturazione edilizia, l'istante avrebbe la possibilità di accedere all'agevolazione "sisma bonus" con il limite di spesa riferito al solo edificio oggetto di autorizzazione, pari cioè ad euro 96.000. Sarà cura dei professionisti abilitati fornire l'attestazione della classe di rischio sismico dell'edificio esistente e di quella presumibilmente raggiungibile dopo gli interventi di adeguamento sismico in sede di progettazione, nonché quella successiva in sede di verifica al termine dei lavori. Ciò per determinare la percentuale della detrazione spettante e da fruire in 5 quote di pari importo dall'anno in cui sono sostenute le spese per gli interventi e nei quattro successivi.

Per quanto riguarda la realizzazione dei box auto si rappresenta che l'art. 16-bis, comma 1, lett. d), del TUIR, prevede la detrazione per gli interventi *“relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali ad immobili*

residenziali, anche a proprietà comune". Nei vari documenti di prassi il riferimento normativo al termine "realizzazione" è stato sempre inteso come esecuzione di un intervento *ex novo* (cfr. circolare n. 121 del 1998; circolare n. 7/E del 2018); si tratta dell'unica fattispecie in cui le spese sostenute per interventi di nuova costruzione assumono rilevanza ai fini dell'agevolazione.

Pertanto, nella fattispecie prospettata, se l'intervento di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione dell'immobile (edificio C) deriva da un intervento che venisse qualificato come ristrutturazione, la detrazione spettante sarebbe quella suddetta del "sisma bonus" e non permetterebbe, invece, l'accesso alla fruizione della detrazione per la realizzazione di posti auto pertinenziali alle unità abitative risultanti dagli interventi sul complesso rurale.

Si osserva, infine, che come già determinato per il Primo Stralcio, la condizione dell'interpellante di essere usufruttuario per l'intero complesso rurale comporta che egli assume la qualità di unico proprietario e, quindi, non è costituito alcun condominio, né risulta applicabile la suddivisione delle spese fra diversi proprietari ai sensi dell'art. 1125 c.c.

BONUS MOBILI

L'art. 16, comma 2, del DL n. 63 del 2013, come modificato dall'art. 1, comma 2, lett. c), n. 4, della legge n. 232 del 2016 e dall'art. 1, comma 3, lett. b), n. 3), della legge n. 205 del 2017, prevede che: *"Ai contribuenti che fruiscono della detrazione di cui al comma 1, limitatamente agli interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2017, è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute nell'anno 2018 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. La detrazione di cui al presente comma, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari*

importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro, considerato, per gli interventi effettuati nell'anno 2017 ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2018, al netto delle spese sostenute nell'anno 2017 per le quali si è fruito della detrazione. Ai fini della fruizione della detrazione dall'imposta, le spese di cui al presente comma sono computate indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione che fruiscono delle detrazioni di cui al comma 1".

Le nuove regole in vigore dal 1° gennaio 2017 per la fruizione del c.d. "bonus mobili" sono state oggetto di precisazioni con la citata circolare n. 7/E del 2018, pag. 260 e segg. Con particolare riferimento all'inciso "per gli interventi effettuati nell'anno 2017 ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2018", secondo la detta citata circolare n. 7/E del 2018 la proroga della detrazione "ha limitato il beneficio agli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati in connessione con lavori di recupero del patrimonio edilizio iniziati a partire dal 1° gennaio 2017" e continua: "la data di avvio dei lavori di recupero del patrimonio edilizio potrà essere comprovata:

- dalle eventuali abilitazioni amministrative o comunicazioni richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare;
- dalla comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria;
- ovvero, in caso si tratti di lavori per i quali non siano necessarie comunicazioni o titoli abitativi, dovrà essere oggetto di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445 del 2000 (come previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 149646 del 2 novembre 2011)".

Nel caso concreto oggetto del presente interpello corre l'obbligo, quindi, rinviare a quanto sopra detto in relazione al Primo Stralcio per la determinazione dell'avvio del procedimento autorizzatorio, posto che il beneficio è limitato agli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici effettuati in connessione con lavori di recupero del patrimonio edilizio iniziati a partire dal mese di gennaio 2017 (cfr. circolare n. 7/E del 2018, pag. 260).

La citata circolare n. 7/E del 2018 precisa che per fruire della detrazione in argomento essa deve essere collegata ad interventi sull'abitazione riconducibili almeno alla manutenzione straordinaria, ovvero l'intervento abbia interessato pertinenze dell'immobile da arredare, anche se accatastate autonomamente, e che essa spetta anche per le parti comuni di edifici residenziali oggetto di interventi di manutenzione, anche ordinaria, a condizione che i mobili acquistati siano finalizzati all'arredo delle sole parti comuni (circolare n. 29 del 18 settembre 2013, paragrafo 3.2). Non vi possono essere, invece, ricompresi gli interventi di :

- realizzazione di posti auto e box pertinenziali (Circolare n. 11 del 21 maggio 2014, risposta 5.2);
- interventi volti all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi (Circolare n. 10 del 14 maggio 2014, risposta 7.1).

Le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici nuovi possono essere sostenute anche antecedentemente al pagamento delle spese di ristrutturazione dell'immobile, a condizione però che sia anteriore la data di inizio dei lavori (circolare n. 29 del 18 settembre 2013, paragrafo 3.3).

Il sopra richiamato art. 16, comma 2, del DL n. 63 del 2013 prevede che *“La detrazione di cui al presente comma, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro”*.

Al riguardo la circolare n. 7/E del 2018, pag. 264 e segg., precisa che il limite di spesa sul quale è calcolata la detrazione è pari ad un importo massimo di euro 10.000 *“correlato ad ogni singola unità immobiliare oggetto di “ristrutturazione”, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune oggetto dell’intervento. Al contribuente che esegue gli interventi su più unità immobiliari il diritto alla detrazione è riconosciuto più volte. Nel caso di interventi di recupero del patrimonio edilizio che comportino l’accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un’unica unità abitativa, per l’individuazione del limite di spesa per l’acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici, vanno considerate le unità immobiliari censite in catasto all’inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori”*.

Quindi, nel caso prospettato, deve farsi riferimento alle unità immobiliari accatastate prima dell’inizio degli interventi, il cui procedimento autorizzatorio – come sopra specificato – sia, comunque, avviato da gennaio 2017.

BONUS VERDE

Le detrazioni IRPEF per la “sistemazione a verde” sono state introdotte, per l’anno 2018, dall’art. 1, commi da 12 a 15, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di bilancio per il 2018).

In particolare il comma 12 prevede che *“per l’anno 2018, ai fini delle imposte sui redditi delle persone fisiche, dall’imposta lorda si detrae un importo pari al 36 per cento delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l’immobile sul quale sono effettuati gli interventi relativi alla:*

- a) *“sistemazione a verde” di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;*

b) realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili”.

Il successivo comma 13 precisa che *“la detrazione di cui al comma 12 spetta anche per le spese sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117-bis, del codice civile, fino ad un importo massimo complessivo di 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo. In tale ipotesi la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi”.*

Il seguente comma 14 ricomprende tra le spese che concorrono al limite complessivo di euro 5.000 anche quelle di progettazione e manutenzione connesse all’esecuzione degli interventi indicati nei citati commi 12 e 13.

Pertanto, l’agevolazione prevede, per l’anno d’imposta 2018, la possibilità di portare in detrazione dall’imposta lorda Irpef un importo pari al 36 per cento delle spese documentate fino ad un ammontare complessivo non superiore a euro 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo, sostenute per la “sistemazione a verde” di aree scoperte private e condominiali di edifici esistenti, comprese le pertinenze, le recinzioni, gli impianti di irrigazione, la realizzazione di pozzi, le coperture a verde e giardini pensili, nonché le relative spese di progettazione e manutenzione.

Rientrano nel “bonus verde” anche l’acquisto e il collocamento di piante in vasi mobili, solo se inseriti in un più ampio intervento di sistemazione a verde di un immobile residenziale. Ne restano, invece, escluse le spese di conservazione del verde esistente o relative alla manutenzione ordinaria annuale dei giardini preesistenti, non connesse ad un intervento innovativo o modificativo.

Possono fruire della detrazione tutti i soggetti passivi Irpef, residenti o meno nel territorio dello Stato (cfr. circolare n. 57 del 24 febbraio 1998, paragrafo 2), che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, gli immobili

oggetto degli interventi, a condizione che ne sostengano le relative spese (ad es.: proprietari o nudi proprietari; titolari di un diritto reale di godimento quale uso, usufrutto, abitazione o superficie; cfr circolare n. 7/E del 27 aprile 2018, pag. 215 e segg.).

Si premette che la valutazione del progetto di sistemazione a verde allegato all'istanza prevede valutazioni tecniche e fattuali che esulano dalle competenze esercitabili in sede di interpello.

Per tutto quanto sopra, l'interpellante, ricorrendo tutti i presupposti e se in possesso dei documenti richiesti, può portare in detrazione, nella misura del 36 per cento, le spese sostenute per i lavori di sistemazione a verde, nel limite di euro 5.000 per il numero delle unità immobiliari ad uso abitativo che risultano accatastate nel complesso rurale nell'anno 2018.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente