

Risposta n. 150

OGGETTO: Articolo 16-bis, comma 3 del TUIR di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - Detrazione per le spese riferibili alla parte esistente oggetto di ristrutturazione dell'edificio esistente e con ampliamento

QUESITO

La società istante ALFA, (d'ora in poi anche "la società"), è un'impresa immobiliare di costruzione per la rivendita. Recentemente ha acquistato un immobile oggetto di un intervento edilizio. Tale intervento consiste nella ristrutturazione dell'immobile per mq XXX e nell'ampliamento per mq XXX di superficie utile; tale ampliamento di fatto, però, non risulta dal permesso di costruire che è stato rilasciato come un permesso per *ristrutturazione edilizia*. Poiché la destinazione d'uso è cambiata da commerciale ad abitativa cambia anche il calcolo della superficie edificabile; la maggiore superficie realizzabile è dovuta al fatto che alcuni vani "tecnici", che prima costituivano superficie complessiva, ora non vengono più computati, per cui è possibile edificare più metri di superficie utile. La parte ristrutturata corrisponde al 71% circa e la parte ampliata al 29% circa dell'intero edificio.

Tanto premesso, la società istante, che a breve dovrà incominciare a stipulare i primi contratti preliminari e/o proposte di acquisto, chiede di sapere se

sulle unità immobiliari cedute i futuri acquirenti potranno godere della detrazione di cui all'articolo 16-*bis*, comma 3 del TUIR.

Se, invece, non fosse possibile fruire del bonus fiscale per intero, l'istante chiede se detto intervento possa essere considerato come mera ristrutturazione edilizia scorporando, in proporzione dal prezzo di vendita delle singole unità immobiliari, la quota parte relativa all'ampliamento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'articolo 16-*bis*, comma 3, del TUIR nella formulazione attualmente vigente, prevede che: *"La detrazione di cui al comma 1 spetta anche nel caso di interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere e) e d) del comma 1 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dalla data di termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile. La detrazione spetta al successivo acquirente o assegnatario delle singole unità immobiliari, in ragione di un'aliquota del 36 per cento del valore degli interventi eseguiti, che si assume in misura pari al 25 per cento del prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita o di assegnazione e, comunque, entro l'importo massimo di 48.000 euro" (96.000 euro fino al 31/12/2018).*

L'istante sostiene che in base alla formulazione letterale dell'articolo 16-*bis*, comma 3, del TUIR nulla osta alla concessione della detrazione di cui sopra in quanto l'intervento di cui trattasi è un intervento di "ristrutturazione edilizia" a tutti gli effetti. La società ALFA precisa anche che, qualora non si volesse aderire all'interpretazione prospettata, comunque, sarebbe possibile concedere

l'agevolazione agli appartamenti ricadenti nella parte "ristrutturata" e, almeno pro-quota, in quelli ricadenti nella parte ristrutturata e ampliata, utilizzando la proporzione tra costo dell'ampliamento e costo della ristrutturazione da applicare poi al prezzo di cessione delle unità immobiliari.

PARERE DELL'AGENZIA DELL'ENTRATE

Per le ragioni di seguito esposte, si ritiene che gli acquirenti dell'immobile ceduto dall'istante potranno fruire della detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 3, del TUIR solo per le spese riferibili alla parte esistente, sul presupposto che i lavori effettuati consistano in una ristrutturazione senza demolizione dell'edificio esistente con ampliamento dello stesso.

La detrazione richiamata dall'articolo 16-bis, comma 3, del TUIR opera, tra l'altro, nel caso di ristrutturazione edilizia di cui alle lettere c) e d) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.

In particolare, la lettera d) dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. 6 giugno 2001, n.380 definisce *“interventi di ristrutturazione edilizia, gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli*

interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente”.

Si rappresenta 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 e che la condizione di rispetto della volumetria dell'edificio preesistente deve essere asserita da professionisti abilitati in sede di presentazione del progetto al competente Sportello Unico per l'Edilizia.

Ai fini delle agevolazioni in esame è necessario che dal titolo amministrativo di autorizzazione dei lavori risulti che l'opera consiste in un intervento di conservazione del patrimonio edilizio esistente (cfr. articolo 3, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 380 del 2001) e non in un intervento di nuova costruzione (cfr. articolo 3, comma 1, lettera *e*), del d.P.R. n. 380 del 2001), purché risulti invariata la volumetria, perciò inquadrabile come fedele ricostruzione *ex* articolo 3, comma 2, lettera *d*), del d.P.R. n. 380 del 2001. Sostanzialmente quello che la disposizione normativa richiede è che la volumetria dell'edificio sottoposto a lavori di ristrutturazione rimanga identica a quella preesistente ai lavori stessi.

In relazione agli interventi di demolizione e ricostruzione di edifici, è stato acquisito il parere del Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici. 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 ha specificato che rientrano tra gli interventi di “ristrutturazione edilizia” di cui all'articolo 3, comma 1, lettera *d*), del d.P.R. n. 380 del 2001 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.

Infatti, come chiarito con circolare del 4 aprile 2018, n. 7/E, pag. 238 e seguenti, in merito agli interventi di ristrutturazione edilizia ex articolo 3, comma 1, lettera *d*), del Testo Unico dell'Edilizia nell'ipotesi di ristrutturazione con demolizione e ricostruzione, la detrazione compete solo in caso di fedele ricostruzione, nel rispetto della volumetria dell'edificio preesistente; conseguentemente, nell'ipotesi di demolizione e ricostruzione con ampliamento della volumetria preesistente, la detrazione non spetta in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione".

Qualora, invece, la ristrutturazione avvenga senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso, la detrazione per i futuri acquirenti compete solo per le spese riferibili alla parte esistente in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione".

Dall'esame dell'istanza e della documentazione integrativa acquisita con emerge che la società ALFA, oltre ad aver effettuato dei lavori di ristrutturazione, ha anche costruito un avancorpo commerciale. La parte ristrutturata corrisponde al 71% circa e la parte ampliata al 29% circa dell'intero edificio.

L'istante ha precisato che comunque tale operazione non ha avuto impatti sulla volumetria, in quanto la superficie complessiva è rimasta identica a quella dell'edificio preesistente in virtù del cambio di destinazione d'uso dell'immobile oggetto d'intervento da uso commerciale a uso civile. Tuttavia, a sostegno di tale affermazione non è stato prodotto alcun documento tecnico che possa provare quanto asserito dall'istante.

Pertanto, nel caso di specie la fruizione della detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 3, del TUIR è consentita, come chiarito nella circolare del 4 aprile 2018, n. 7/E, solo per le spese riferibili alla parte esistente, sul presupposto che i lavori effettuati consistano in una ristrutturazione senza demolizione dell'edificio esistente e con ampliamento dello stesso. Bisognerà mantenere distinte, in

termini di fatturazione, le due tipologie di intervento o, in alternativa, essere in possesso di un'apposita attestazione che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi.

IL DIRETTORE CENTRALE

(Firmato digitalmente)