

Risposta n. 515

OGGETTO: Articolo 16, comma 1-septies del decreto legge n. 63 del 2013. Detrazioni per acquirenti immobili su cui sono stati effettuati interventi edilizi eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare con alienazione successiva al 31 dicembre 2021.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante Alfa SRL è una società di costruzione di immobili civili.

L'istante ha acquistato in data ... un fabbricato ad uso civile abitazione, sito nel Comune di ..., Zona Sismica 3, usufruendo delle agevolazioni previste dall'articolo 7 del cd. D.L. Crescita.

La società, beneficiando della normativa prevista dal decreto-legge n. 34 del 2019 sulle case antisismiche procederà a demolire il fabbricato in oggetto e ricostruirlo, sfruttando la cubatura del lotto e le previsioni urbanistiche del lotto, con un unico titolo edilizio (PDC n..).

Come si evince dalla documentazione integrativa presentata, si tratta di un contesto condominiale esteso... come da progetto allegato .

L'istante prevede per gli acquirenti la possibilità di fruire della detrazione acquisto case antisismiche su tutte le unità abitative, considerando il secondo edificio

rientrante nel concetto dell'articolo 16-bis, comma 1, lettera i) del Tuir: *"anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio esistente..."*.

La società intende ultimare i lavori entro il 31 dicembre 2021, al fine di cedere le nuove unità immobiliari entro 18 mesi successivi (ovvero 18 mesi a partire dal 31 dicembre 2021) come previsto dalla normativa del Sisma Bonus per acquisto di unità immobiliari antisismiche, di cui all'articolo 46-quater del decreto-legge n. 50 del 2017.

Tutto ciò premesso l'istante chiede che:

1. si riconosca il Sisma Bonus per acquisto di case antisismiche su tutte le unità immobiliari costruite entro il 31 dicembre 2021, ma vendute dopo i successivi 18 mesi;
2. si riconosca, pertanto, il concetto di variazione volumetrica nella costruzione di due edifici distinti;
3. si riconosca la possibilità di continuare a beneficiare della detrazione autonoma sul costo di costruzione del garage;
4. si riconosca la possibilità di godere della detrazione bonus mobili, essendo assimilata ad una ristrutturazione;
5. se anche una società immobiliare di locazione, ovvero, una società che acquista le unità abitative quali beni strumentali destinati alla locazione possa beneficiare di detta detrazione fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante rappresenta che, alla luce del recente decreto Rilancio, intende applicare la detrazione del 110% sul massimale di Euro. 96.000 su ogni unità abitativa. Inoltre, continuerà ad applicare la detrazione fiscale anche sul costo di costruzione del garage.

Ciò premesso, in sintesi, ritiene che:

- sussista il diritto alla detrazione per acquisto di case antisismiche per gli acquirenti di tutte le unità immobiliari costruite entro il 31 dicembre 2021 ma vendute

dopo i successivi 18 mesi;

- la variazione volumetrica a cui fa riferimento l'articolo 16 comma 1-*septies* del decreto-legge n. 63 del 2013 possa ravvisarsi anche nella costruzione di due edifici distinti;
- sussista la possibilità di continuare a beneficiare della detrazione autonoma sul costo di costruzione del garage;
- sussista la possibilità di godere della detrazione bonus mobili, essendo assimilata ad una ristrutturazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto della presente risposta gli ulteriori requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente si segnala, altresì, che non è oggetto di interpello l'interpretazione dell'articolo 7 del cd. decreto Crescita di cui l'istante fa esclusivamente menzione nella descrizione della fattispecie.

Il comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, inserito dall'articolo 46-*quater* del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e successivamente, così modificato dall'articolo 8, comma 1, decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla L. 28 giugno 2019, n. 58 prevede che *«qualora gli interventi di cui al comma 1-quater [del medesimo articolo 16] siano realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1,2 e 3 (...) mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, ove le norme urbanistiche*

vigenti consentano tale aumento, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro diciotto mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del medesimo comma 1-quater spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75 per cento e dell'85 per cento del prezzo della singola unità immobiliare, risultante nell'atto pubblico di compravendita e comunque, entro un ammontare massimo dispesa pari a 96 mila euro per ciascuna unità immobiliare (...))».

La norma in commento, nel mutuare le regole applicative del c.d. "sisma bonus" si differenzia da quest'ultimo in quanto beneficiari dell'agevolazione fiscale sono gli acquirenti delle nuove unità immobiliari.

In particolare, la detrazione di cui al citato comma 1-*septies* riguarda l'acquisto di immobili su cui sono stati effettuati interventi edilizi (mediante demolizione e ricostruzione di interi fabbricati, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, nei limiti consentiti dalle disposizioni normative urbanistiche, che determinino il passaggio a una o a due classi inferiori di rischio sismico) eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile

Per effetto del richiamo, contenuto nel citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, al comma 1-*quater* del medesimo articolo 16, che a sua volta richiama gli articoli 1-*bis* e 1-*ter*, l'agevolazione in commento è in vigore dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021.

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio), convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020, n.77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del

rischio sismico degli edifici (cd. *Superbonus*). La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *ecobonus*) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. *sismabonus*), attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del decreto Rilancio, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

L'articolo 121 del medesimo decreto legge n. 34 del 2020, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici nonché per interventi antisismici di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura). In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Le modalità attuative delle disposizioni da ultimo citate, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica

22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847/2020.

Con riferimento alla applicazione delle agevolazioni in commento, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E cui si rinvia per i necessari approfondimenti.

Nella citata circolare n. 24/E del 2020, in particolare, è stato precisato che il *Superbonus* si applica anche alle spese sostenute dagli acquirenti delle cd. case antisismiche, vale a dire delle unità immobiliari facenti parte di edifici ubicati in zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 (individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006) oggetto di interventi antisismici effettuati mediante demolizione e ricostruzione dell'immobile da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che, entro 18 mesi dal termine dei lavori, provvedano alla successiva rivendita.

In particolare, per effetto di quanto disposto dal citato articolo 119 del decreto Rilancio, la detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* è elevata al 110 per cento delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

L'acquirente delle case antisismiche potrà, altresì, optare - ai sensi dell'articolo 121 del medesimo decreto Rilancio - in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese - alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. sconto in fattura). Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari,

con facoltà di successive cessioni.

Come precisato nella citata circolare n. 24/E del 2020, in aggiunta agli adempimenti ordinariamente previsti ai fini della detrazione di cui al citato articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge n. 63 del 2013 è, inoltre, necessario acquisire:

- ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto, il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al *Superbonus*. Il visto di conformità è rilasciato, ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241 del 1997, dai soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF che sono tenuti a verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati;

- ai fini del *Superbonus* nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito corrispondente al predetto *Superbonus*, l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. In particolare, per gli interventi relativi alla adozione di misure antisismiche ammessi al *Superbonus*, i professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti agli ordini o ai collegi professionali di appartenenza, nel rispetto della normativa di settore applicabile, attestano la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati.

Tutto ciò premesso, con riferimento al **primo** quesito si ritiene che affinché gli acquirenti delle unità immobiliari possano beneficiare della detrazione prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del decreto legge 63 del 2013, così come integrata dagli articoli 119 e 121 del D.L. n.34 del 2019 e nel rispetto delle relative prescrizioni peculiari (cfr. circolare n. 24/E del 2020) sia necessario che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro il 31 dicembre 2021.

Ragioni sistematiche confermano tale interpretazione poiché le detrazioni

previste dall'articolo 16, comma 1-*bis* (cui il comma 1-*septies* attraverso il comma 1-*quater* rimanda) si riferiscono alle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021.

Con riferimento al **secondo** quesito si rileva che la qualificazione di un'opera edilizia (quale risultante dal futuro titolo amministrativo di autorizzazione dei lavori) spetta, in ultima analisi, al Comune o ad altro ente territoriale, in qualità di organo competente in tema di classificazioni urbanistiche e presuppone valutazioni di natura tecnica che esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

Nel merito occorre, tuttavia, evidenziare che la disposizione normativa di cui all'articolo 16, comma 1-*septies* del citato decreto legge n. 63 del 2013, prevede per gli acquirenti la possibilità di fruire della detrazione anche per gli interventi realizzati dall'impresa di costruzione "*mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente*".

La disposizione, pertanto, si applica anche nell'ipotesi in cui la demolizione e ricostruzione dell'edificio abbia determinato un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente, purché le disposizioni normative urbanistiche in vigore permettano tale variazione (cfr. circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020).

Con riferimento alla detrazione relativa alla realizzazione del box auto (**quesito numero 3**), si fa presente che nel caso di acquisto, unitamente all'immobile abitativo, anche delle pertinenze, l'articolo 16-*bis* del TUIR costituisce il quadro normativo di riferimento delle disposizioni contenute nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, non essendo gli interventi di riduzione del rischio sismico ivi indicati, una nuova categoria di opere agevolabili. Pertanto, i chiarimenti di prassi resi in materia di interventi di recupero del patrimonio edilizio devono ritenersi validi anche con riguardo agli interventi ammessi al cd. sisma bonus.

Sulla base di tale assunto, in analogia con quanto precisato con riferimento alla detrazione di cui al comma 3 del citato articolo 16-*bis* del TUIR - spettante agli

acquirenti di unità immobiliari ubicate in fabbricati interamente ristrutturati 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 - anche la detrazione di cui al citato comma 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, deve essere calcolata, nel limite massimo di spesa di euro 96.000, sul prezzo risultante dall'atto di compravendita, unitariamente considerato, riferito all'immobile principale e alla pertinenza, anche se accatastati separatamente.

Con riferimento alla detrazione per le spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile (cosiddetto "bonus mobili") disciplinata dall'articolo 16, comma 2, del decreto legge n. 63 del 2013 (**quesito numero 4**) si fa presente che tale agevolazione è prevista per i contribuenti che fruiscono della detrazione di cui all'articolo 16-bis del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR).

Considerato, come sopra detto, che per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico l'articolo 16-bis del TUIR costituisce la disciplina generale di riferimento e che per accedere al bonus mobili, è necessario che siano effettuati sugli immobili agevolati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio previsti alle lettere b), c) e d) dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (cosiddetto "Testo unico dell'edilizia") si ritiene che gli interventi che saranno effettuati dall'impresa di costruzione rientrino tra quelli agevolabili ai fini del bonus mobili.

L'acquirente, pertanto, nel rispetto degli altri requisiti richiesti dalla normativa, potrà fruire delle agevolazioni fiscali in argomento per l'arredo dell'abitazione.

In relazione all'ultimo quesito, in merito alla possibilità per una società immobiliare di fruire della detrazione di cui all'art. 16, comma 1 *septies* per acquisto delle unità abitative quali beni strumentali destinati alla locazione si evidenzia quanto segue.

La normativa in materia di miglioramento sismico del patrimonio edilizio è finalizzata a promuovere la messa in sicurezza e la stabilità degli edifici.

Con la risoluzione n. 22/E del 12 marzo 2018 è stata affermato, con riferimento agli interventi di cui all'articolo 16, comma 1-bis, che *"l'ambito applicativo dell'agevolazione sia da intendersi in senso ampio, atteso che la norma intende favorire la messa in sicurezza degli edifici per garantire l'integrità delle persone prima ancora che del patrimonio"*. Tale orientamento, in materia di sisma bonus è stato successivamente ribadito con la risoluzione 34/E del 2020 che ha considerato agevolabili *"gli interventi eseguiti da titolari di reddito di impresa sugli immobili posseduti o detenuti, a prescindere dalla loro destinazione"*.

Tutto ciò considerato, visto che la disposizione normativa in commento (articolo 16, comma 1-*septies* del d.l. n. 63 del 2013) è inserita nel contesto delle disposizioni normative che disciplinano il c.d. "sisma bonus" si ritiene che tale detrazione possa essere fruita anche da soggetti titolari del reddito d'impresa in relazione ad immobili della società che siano oggetto dell'attività esercitata (i.e. beni merce).

E' solo il caso di precisare che tale detrazione spetta ai soggetti titolari del reddito d'impresa nella misura prevista dall'articolo 16, comma 1-*septies* del d.l. n. 63 del 2013 (75 per cento o 85 per cento). Stante il tenore letterale dell'articolo 119 del d.l. Rilancio non trova, infatti, applicazione l'aliquota del 110 per cento all'ipotesi di acquisto di case antisismiche da parte di soggetti titolari di reddito d'impresa.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)